

A. I. Nº - 269278.0008/15-5
AUTUADO - CASA ALADIM LTDA.
AUTUANTE - SÍLVIO CHIAROT DE SOUZA
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/04/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0055-01/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO COM BASE NA PRESUNÇÃO LEGAL DE QUE O SUJEITO PASSIVO, AO DEIXAR DE CONTABILIZAR AS ENTRADAS, EFETUOU O PAGAMENTO DESSAS ENTRADAS COM RECURSOS PROVENIENTES DE SAÍDAS (VENDAS) DE MERCADORIAS REALIZADAS ANTERIORMENTE E TAMBÉM NÃO CONTABILIZADAS. Lançamento não impugnado pelo contribuinte. 2. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. COLÔNIAS. ALÍQUOTA DE 27%, E NÃO DE 17%. Levantamento efetuado sem observância do devido procedimento legal. Vícios de forma e conteúdo, implicando falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. 3. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. b) OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Lançamentos não impugnados pelo contribuinte. Reduzido o valor da multa relativa à falta de registro de entradas de mercadorias das operações tributáveis, para adequação do seu percentual em função da alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, cuja multa passou de 10% para 1%, considerando-se que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito, em se tratando de ato não definitivamente julgado, quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17.6.15, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias [*fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado – 2012, constatando-se falta de contabilização de entradas*], com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas [*vendas*] de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, sendo lançado imposto no valor de R\$99.025,42, com multa de 100%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias – conforme cópia da apresentação dos produtos, as colônias, responsáveis pela maior parte da cobrança, deveriam ser tributas a 27%, e não a 17% como entendido pelo contribuinte – sendo lançado imposto no valor de R\$127.112,37, com multa de 60%;

3. falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [*leia-se: mercadorias relativas a operações sujeitas a tributação pelo ICMS*], sendo por isso aplicada a multa de R\$816,80, equivalente a 10% das entradas não registradas;
4. falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis [*leia-se: mercadorias relativas a operações não tributáveis pelo ICMS*], sendo por isso aplicada a multa de R\$79,23, equivalente a 1% das entradas não registradas;
5. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, sendo glosado crédito no valor de R\$804,07, com multa de 100%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 269/284) dizendo que neste Auto de Infração lhe é atribuída a prática de uma série de infrações, mas a impugnação se refere tão somente a uma delas, a do item 2º, que acusa recolhimento a menos de ICMS em razão da utilização indevida da alíquota de 17% quanto a mercadorias que, supostamente, seriam enquadradas como perfumes e águas de colônia, cuja alíquota aplicável seria de 27%.

Suscita a nulidade do Auto de Infração alegando que a fiscalização sequer se dignou esclarecer as razões pelas quais entende que a alíquota utilizada é equivocada ou quais são as mercadorias e Notas Fiscais em relação às quais foi utilizada alíquota equivocada, pois, ao contrário, se limitou a afirmar que conforme “*cópia da apresentação dos produtos, as colônias, responsáveis pela maior parte da cobrança, deveriam ser tributas a 27%, e não a 17%, como entendido pelo contribuinte*”. Pergunta:

- a) de que trata a alegada “cópia da apresentação dos produtos”?
- b) se apenas a maioria dos produtos aos quais se refere a autuação seriam colônias, quais são os demais?

Reclama que a resposta a tais questionamentos não consta nos autos.

Também reclama que o autuante igualmente não indicou de forma precisa os dispositivos legais que justificariam tal enquadramento, fazendo tão somente remissão genérica aos artigos que tratam de todas as alíquotas de ICMS aplicáveis no Estado da Bahia.

Reclama ainda que, não bastasse isso, apesar de a autuação abarcar fatos geradores compreendidos entre janeiro de 2012 e dezembro de 2013, para parte dos fatos geradores impugnados o fiscal invocou dispositivo revogado, qual seja, o RICMS/97, já revogado pelo Decreto nº 13.780/12.

Sustenta que, diante disso, nada há no Auto de Infração que permita concluir o porquê do pretendido reenquadramento de alíquota de ICMS ou a quais mercadorias ele se refere, haja vista que a fiscalização simplesmente afirmou que a classificação correta seria diferente da adotada pelo contribuinte, sem indicar um único motivo para tanto, de modo que falta motivação ao lançamento fiscal.

Frisa que a motivação é requisito fundamental de todo e qualquer ato administrativo, sendo representada pela obrigatoriedade de que sejam explicitados tanto o fundamento normativo quanto o fundamento fático da decisão, enunciando-se, sempre que necessárias, as razões técnicas e jurídicas que sirvam de calço ao ato conclusivo, de modo a poder-se avaliar a procedência jurídica e racional perante o caso concreto. Aduz que por motivação entende-se, ainda, a indicação dos pressupostos de fato e de direito que sirvam de base ao ato impugnado, conforme lição de Maria Sylvia Zanella di Pietro, que transcreve. Cita também comentários de José dos Santos Carvalho Filho e Celso Antônio Bandeira de Mello.

Observa que a fiscalização simplesmente afirma que a alíquota utilizada pela empresa seria incorreta, e indaga: Por quê? Qual o motivo para tanto? Com relação a quais itens?

Alega que a resposta a estes questionamentos é indispensável, na medida em que, desconhecendo a motivação do agente fiscal, não pode impugná-la de modo eficaz, no exercício do contraditório

e da ampla defesa, sendo por isso, a seu ver, evidente que falta motivação ao Auto de Infração, e por essa razão está eivado de nulidade o lançamento fiscal.

Prossegue dizendo que, sendo ultrapassado o pleito de nulidade, no mérito melhor sorte não está reservada ao lançamento, em função do pressuposto legal adotado.

Assinala que o Auto de Infração foi lavrado sob o argumento de que teria a empresa deixado de aplicar corretamente alíquota de ICMS a diversos produtos cuja descrição contemplaria o vocábulo “colônia”, e sob tal pressuposto foi alegado que a alíquota correta seria de 27%, e não 17%, e, muito embora nada seja dito a esse respeito no Auto de Infração, supõe-se que a fiscalização entende que os produtos objeto da autuação estariam enquadrados no art. 51, inciso II, “h”, do RICMS/97.

Já para os demais fatos geradores, se presume, em exercício de suposição, que a fiscalização pretende enquadrar as mercadorias em questão no art. 16, inciso II, “h”, da Lei nº 7.014/96.

Observa que os dispositivos em apreço trazem em seu bojo exceções à alíquota geral de 17%, e, justamente por se tratar de exceções, as disposições assinaladas devem ser interpretadas restritivamente, e as exceções são perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia.

Frisa que, por expressa disposição legal, não se incluem nas aludidas exceções lavanda e desodorantes corporais, em relação aos quais se aplica a alíquota geral de 17%.

Argumenta que, partindo dessa premissa, diferentemente do que afirmou a fiscalização, não se está no caso concreto diante de perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, mas sim de mercadorias enquadradas na NCM 3307.2010 (desodorantes corporais), como tais sujeitas à alíquota de 17%.

Considera que provavelmente o equívoco instaurado decorre do fato de que, nas Notas Fiscais de saída, o contribuinte, para fins meramente comerciais, de fato se utilizou da nomenclatura “colônia”, porém, se a fiscalização tivesse o cuidado de examinar as Notas Fiscais de aquisição das mesmas mercadorias, emitidas pelos respectivos fabricantes, teria apurado não se tratar efetivamente de colônias, mas sim de itens cuja NCM é 3307.2010 (desodorantes corporais e antiperspirantes líquidos), e não 3303.0020 (água-de-colônia). Aduz que nas Notas Fiscais de aquisição há menção expressa ao fato de se tratar de desodorantes corporais, e, sendo desodorantes, estão, por expressa disposição legal, excluídos da incidência da alíquota diferenciada de 25%.

Aduz que, como a fiscalização não identificou o objeto da autuação (quais as mercadorias, quais as Notas Fiscais), a impugnante elaborou tabela de correspondência entre as Notas Fiscais de saída e as respectivas Notas Fiscais de aquisição, e nessa tabela fica evidenciada a classificação comercial adotada, sem prejuízo da correta manutenção da NCM indicada pelo respectivo fornecedor e que permite apurar a natureza dos itens, e não sua classificação meramente comercial. Pondera que, muito embora a referida tabela tenha sido feita em função de uma autuação anterior, ela ilustra bem o procedimento engendrado pela fiscalização, o qual fica ainda mais abalado em face de declarações dos respectivos fabricantes, que confirmam o acerto da classificação fiscal utilizada pela empresa.

Conclui pontuando que, sendo os dispositivos assinalados normas excepcionais e não estando as mercadorias nelas compreendidas, é inaplicável a cogitada alíquota de 27%.

Seguem-se considerações em torno da interpretação segundo a vontade da lei, fazendo ver que a alíquota diferenciada é para alguns produtos de caráter pretensamente supérfluo, porém este não é o caso dos desodorantes, que são classificados, inclusive pela ANVISA, como itens de higiene pessoal, sendo, portanto, essenciais.

Toma como exemplo o julgamento da Apelação nº 0140774-87.2008.8.05.0001, do TJBA, e transcreve trecho do voto do Des. José Edivaldo Rocha Rotondano.

Observa que entre as mercadorias objeto da autuação constam itens que em sua composição e descrição remontam à lavanda, e aduz que, independentemente de se tratar ou não de desodorantes corporais, em se tratando de lavanda, não há por que se falar em incidência da alíquota diferenciada, por força de exclusão legal. Transcreve a alínea “h” do inciso II do art. 51 do RICMS/97, grifando os termos “exceto” e “desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100)”. Também transcreve o art. 16, II, “h”, da Lei nº 7.014/96, grifando, na alínea “h”, a expressão “exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes”.

Quanto à multa, assinala que, uma vez afastado o crédito tributário principal, caem por terra seus acessórios, em especial a multa aplicada, e, ainda que assim não fosse, quando menos seria devida a revisão da penalidade, em face dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sob pena de se configurar como maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que veda o confisco. Cita doutrina.

Pede que seja reconhecida a nulidade apontada, e, em se chegando ao mérito, que seja revisto o lançamento, a fim de que seja afastada integralmente a exigência fiscal impugnada.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 449/451) destacando que a defesa se restringe à infração 03 [*leia-se: infração 02*].

Quanto à nulidade arguída, considera que a alegação não se sustenta em qualquer razão ou motivo válido. Observa que o art. 16, inciso II, inserido na Secção V da Lei nº 7.014/96 [*leia-se: Secção V do Capítulo I da Lei nº 7.014/96*], que trata da base de cálculo e alíquota, define [*a alíquota*] para colônias como de 25% na alínea “h”, enquanto que o art. 16-A acrescenta a ela dois pontos percentuais, elevando-a para 27%, que é a alíquota aplicada, e, desta forma, não há qualquer contradição do crédito “reclamado” com a legislação aplicada. Prossegue dizendo que, por outro lado, não procede também a afirmação de que não haveria uma perfeita identificação da operação cujo crédito se “reclama”, porquanto esta não estaria claramente apresentada e cotejada com a respectiva Nota Fiscal, pois basta observar, nas fls. 160/223, o demonstrativo da infração, e nele cada produto é perfeitamente identificado com a Nota Fiscal a que pertence, não havendo qualquer omissão nesse sentido. O fiscal diz que, a seu ver, as razões foram apontadas, embora não explicadas minuciosamente, claramente, pois entendeu que não poderiam existir tais dúvidas quando se produz uma planilha sobre erros na aplicação de alíquota incidente sobre colônias, em sua maior parte. Quanto à pequena parte que não se refere a esse erro, conforme fl. 183 do demonstrativo, refere-se a alguns produtos cuja alíquota na saída é 17%, mas que foi aplicada a carga tributária de 7% sem amparo na legislação, por se tratar essencialmente de gel e óleo, e então bastaria alguma atenção no demonstrativo juntado aos autos para constatar os motivos da descrição dos fatos como “cópia da apresentação dos produtos, as colônias, responsáveis pela maior parte da cobrança, deveriam ser tributadas a 27% e, não, a 17% como entendido pelo contribuinte”. Diz que a descrição dos fatos tem um caráter genérico, cujo entendimento deve ser amparado pelos desdobramentos e desenvolvimento do trabalho, que deve ser lido e analisado com o vagar necessário para sua inequívoca compreensão.

Ainda no tocante à preliminar suscitada, por imprecisão na indicação dos dispositivos legais, o fiscal diz que, ao se registrar o enquadramento no Sistema de Auto de Infração (SEAI), este traz opções abrangentes que devem ser individualizadas pelos desdobramentos posteriores que devem ser observados atentamente para a perfeita compreensão do geral para o particular. Considera o autuante que novamente a defesa se precipita e pede a extrema medida de nulidade do procedimento em função de outra leitura apressada, invocando a existência de dispositivos revogados, por entender que o Decreto nº 6.284/97 teria sido revogado pelo nº 13.780/12 e, como consequência, acrescido da simples afirmação de classificação incorreta na autuação, colocaria o procedimento no vazio da falta de motivação, requisito essencial ao ato administrativo, mas, não obstante, logo na segunda página do Auto de Infração, verifica-se que o enquadramento até 31.3.12, data da revogação do Decreto nº 6.284, ele serviu de fundamento e a partir de então a fundamentação passa a ser nos arts. 15, 16, e 16-A da Lei nº 7.014/96, de modo que, apesar da

extensa doutrina colacionada aos autos, as alegações da defesa não são suficientes para anular o procedimento porque a acusação fiscal é clara e, depois de ultrapassadas as questões de nulidade, a defesa demonstra perfeito entendimento das razões da autuação ao apresentar razões bastante aprofundadas do porquê da discordância da posição adotada pelo fisco, e, embora considere improvável a superação da arguição de nulidade, o autuado se mostra profundamente preparado para o contraditório sobre o fato de origem e o mérito da infração que sugere incompreensível porque mal caracterizada.

O fiscal assinala que a defesa se insurge tão somente contra a infração sobre o erro na determinação da alíquota, demonstrando entender claramente o dispositivo base da infração, o art. 51, inciso II, “h”, do RICMS/BA, o que a seu ver vem confirmar tratar-se apenas de retórica e discurso vazio seu pedido de nulidade inicial. Diz que a defesa comete o mesmo erro ao acusar o autuante de lançar mão tão somente do Decreto nº 6.284, que cobre apenas os três primeiros meses da cobrança, “mas entende-se que a partir de abril passa a vigorar o texto da Lei nº 7.01/96”, e a alínea “h”, à qual se refere, deixa claro que os produtos água-de-colônia, colônia e deocolônia, exceto lavanda e alfazema, estão sujeitos à alíquota diferenciada, como “reclamada” no Auto de Infração, e, apesar disso, e por se tratar de exceções, entende que o referido artigo deve ser interpretado restritivamente, posto que os produtos em debate não seriam colônias, mas sim desodorantes corporais, alegando que, em última análise, independentemente de serem ou não desodorantes corporais, seriam lavandas, sobre as quais não incidiria a alíquota diferenciada. O autuante destaca que a defesa insiste tratar-se de desodorante colônia como definido pela ANVISA e conforme entendimento esposado em apelação cível. Observa o autuante que nas fls. 245/260 foram juntadas cópias da apresentação dos produtos, cuja descrição se refere a colônias e deocolônias, e, por outro lado, o art. 16, inciso II, “h”, da Lei nº 7.014/96, ao enquadrar esses produtos na tributação diferenciada por serem considerados supérfluos, sequer faz menção à NCM deles, apenas se limita a descrevê-los genericamente, restringindo sua aplicação apenas às lavandas, alfazema e desodorantes corporais.

Aduz que cabe à ANVISA proceder e regular relativamente aos produtos sob sua “jurisdição”, no sentido de sua finalidade, nunca nas implicações tributárias, as quais estão reservadas ao fisco, e, se o art. 16 define colônias e deocolônias como supérfluos, não cabe a instituições com objetivos específicos interferirem nesse mister exclusivo do fisco. Considera que o erro fica bem caracterizado pela descrição dos produtos, conforme embalagens anexadas e diz que, se essas colônias não são colônias, mas desodorantes corporais, deveriam trazer essa informação na sua apresentação de forma inequívoca.

Quanto à multa aplicada, observa que a penalidade, nos termos do art. 45 da Lei 7.014, poderá ser reduzida em até 70% se for paga antes do encerramento do prazo para impugnação, ou 35% se for paga antes de sua inscrição em dívida ativa, e assim progressivamente, sendo que foge ao âmbito desta discussão o valor da penalidade aplicada.

Consta às fls. 460/464 que parte dos valores lançados foi parcelada.

VOTO

Este Auto de Infração comporta cinco lançamentos. Foi impugnado apenas o 2º lançamento, que diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação – aplicação da alíquota de 17% em vez de 27%.

Em preliminar, o contribuinte pede a nulidade do lançamento protestando que na descrição da infração não foi dito por qual razão a alíquota utilizada estaria equivocada ou quais seriam as mercadorias e Notas Fiscais em relação às quais foi utilizada alíquota equivocada. Também reclama que o autuante não indicou de forma precisa os dispositivos legais que justificariam tal enquadramento, fazendo tão somente remissão genérica aos artigos que tratam de todas as alíquotas de ICMS aplicáveis no Estado da Bahia. Quanto ao adendo feito na descrição da infração, o autuado indaga qual a “cópia da apresentação dos produtos” a que o autuante se

refere, e, quanto à indicação de que as colônias seriam “responsáveis pela maior parte da cobrança”, pergunta quais seriam as demais mercadorias. Mais adiante, alega que a fiscalização não identificou o objeto da autuação: quais as mercadorias, quais as Notas Fiscais,

De fato, o item 2º deste Auto de Infração acusa aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, mas não diz por qual razão a alíquota utilizada não seria a aplicável. Quanto à reclamação do contribuinte em relação às alíquotas, realmente no Auto de Infração apenas foram indicados, de forma genérica, os artigos que tratam de todas as alíquotas de ICMS: arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96. Desse modo, a autoridade fiscal deixou de atentar para o mandamento do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual a descrição do fato considerado infração deve ser feita com clareza e precisão, e não foi igualmente observada a regra do inciso V, pois não foi feita a indicação do dispositivo legal relativo à situação específica.

Também tem razão o autuado ao reclamar da menção feita no adendo que se segue à descrição da infração, acerca de uma “cópia da apresentação dos produtos”. O autuado pergunta que cópia seria essa. No Auto não foi dito a que cópia o autuante se refere.

Ao prestar a informação, a autoridade fiscal, considerando que o contribuinte teria se defendido da “infração 03” (na verdade o contribuinte se defendeu foi da infração 2ª), não diz qual seria a tal “cópia da apresentação dos produtos”, limitando-se a dizer que a descrição dos fatos tem um caráter genérico, cujo entendimento deve ser amparado pelos desdobramentos e desenvolvimento do trabalho, que deve ser lido e analisado com o vagar necessário para sua inequívoca compreensão.

Como a autoridade fiscal na informação não se preocupou em dizer qual seria a “cópia da apresentação dos produtos”, busquei nos autos localizar esse elemento, e notei que constam às fls. 245/260 extratos obtidos na internet de 13 mercadorias com as fotos, preços e outras indicações. Esses extratos foram obtidos certamente nos “sítios” dos fabricantes. Ocorre que não consta nos autos que tivesse sido fornecida cópia desses elementos ao contribuinte, não tendo portanto o fiscal autuante observado a regra do art. 46 do RPAF: na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, devem ser fornecidas cópias de todos os elementos de prova obtidos junto a terceiros.

Quanto à alegação da defesa de que a fiscalização não identificou o objeto da autuação – quais as mercadorias, quais as Notas Fiscais –, a autoridade autuante, ao prestar a informação, contrapôs dizendo que não procede tal alegação, pois basta observar, nas fls. 161/223, o demonstrativo da infração, e nele cada produto é perfeitamente identificado com a Nota Fiscal a que pertence.

O problema é que, com relação aos demonstrativos aos quais o autuante se refere, às fls. 161/223, não consta nos autos que tivessem sido entregues cópias ao autuado, como manda o art. 46 do RPAF.

Noto que na descrição da infração é dito que o recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação teria sido em virtude de operações que deveriam ser tributas pela alíquota de 27%, e não de 17%, como procedeu o contribuinte. Ocorre que, na informação fiscal, o autuante revelou um fato novo, ao dizer que parte do levantamento fiscal, “conforme fl. 183 do demonstrativo”, se refere a alguns produtos cuja alíquota na saída é 17%, mas que foi aplicada a carga tributária de 7%.

Observe-se que a fl. 183 a que se refere o autuante não é a fl. 183 “dos autos”, e sim a fl. 183 “do demonstrativo” fiscal, e tal demonstrativo não se encontra nos autos. Os anexos analíticos do item 2º, às fls. 163/223, têm duas sequências numéricas. A primeira sequência, conforme numeração no rodapé dos demonstrativos às fls. 163 a 203, vai da “Page 1 of 270” (página 1 de 270) até a “Page 270 of 270” (página 270 de 270), sendo que a página 183 à qual o autuante se refere não foi anexada, pois da “Page 20” pula para a “Page 250”.

Esses vícios, apesar de serem muito graves, seriam passíveis de saneamento, mediante reabertura do prazo de defesa. O problema é que existem outros aspectos que não são passíveis de

saneamento, pois afetam o cerne da imputação fiscal, e, no mérito, fica patente que o lançamento ou é improcedente, ou é nulo.

Embora a descrição da infração não seja clara – como deveria –, depreende-se que o ponto central da autuação diz respeito a operações com “colônia”, espécie do gênero “perfumes”, que são mercadorias cujas operações são tributadas a uma alíquota especial.

A Lei nº 7.014/96, no art. 16, inciso II, “h”, c/c o art. 16-A, prevê alíquota específica, mais gravosa (25% + 2%), para as operações com perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes.

Ou seja, a alíquota especial é para operações com “perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia”.

A lei excepciona dessa regra as operações com outros perfumes, a saber, lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes.

A autoridade fiscal dá a entender que concluiu que as mercadorias seriam colônias pelo fato de nas embalagens de “alguns” constarem indicações do tipo “Col”, “Deo Colônia”. Ele não disse isso expressamente, mas pelas peças anexadas às fls. 245/260 fica patente que foi esse o motivo da autuação.

O contribuinte sustenta que, conforme excepciona a lei, não se incluem na previsão da alíquota especial as operações com lavanda e desodorantes corporais, em relação aos quais se aplica a alíquota geral, de 17%. Argumenta que neste caso não se trata de perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, mas sim de mercadorias enquadradas na NCM 3307.2010 (desodorantes corporais), e como tais as operações são sujeitas à alíquota de 17%. Alega que o emprego da nomenclatura “colônia” nas Notas Fiscais de saída é para fins meramente comerciais, porém nas Notas Fiscais de aquisição das mesmas mercadorias, emitidas pelos respectivos fabricantes, consta que não se trata efetivamente de colônias, mas sim de itens cuja NCM é 3307.2010 (desodorantes corporais e antiperspirantes líquidos), e não 3303.0020 (águas-de-colônia). Aduz que nas Notas Fiscais de aquisição há menção expressa ao fato de se tratar de desodorantes corporais, e, sendo desodorantes, estão, por expressa disposição legal, excluídos da incidência da alíquota diferenciada de 25%.

Para demonstrar isso, a defesa apresentou tabela de correspondência entre as Notas Fiscais de saída e as respectivas Notas Fiscais de aquisição, indicando a classificação comercial adotada na saída, sem prejuízo da correta manutenção da NCM indicada pelo respectivo fornecedor.

A defesa juntou cópias de Notas Fiscais dos fabricantes das mercadorias para provar qual a NCM relativa aos produtos assinalados.

Consta à fl. 311 uma declaração da empresa Perfumes Dama do Brasil Ltda. informando que as mercadorias Deo Colônia Tabu, Deo Colônia Tabu Flores, Deo Colônia Tabu Romance e Deo Colônia Tabu Segredos estão cadastradas na ANVISA no grupo de “Desodorante Colônia”, acrescentando que os referidos produtos têm em sua composição a matéria-prima Triclosan, que é um agente antisséptico com efeitos contra bactérias, considerado pela ANVISA como um agente desodorante, e portanto se classificam no código 3307.2010 da NCM.

Às fls. 312/314 foram anexados comprovantes de protocolização na ANVISA. Também foi anexada à fl. 322 declaração da Betulla CCG Indústria de Cosméticos Ltda. com a listagem de várias deocolônias, todas elas classificadas no código 3307.2010 da NCM.

Outra declaração, à fl. 329, da Nazca Cosméticos Ind. e Com. Ltda., informa que os produtos “Origem Hidrat” e “Origem Micorpo” estão cadastrados na ANVISA no grupo “Loção para o Corpo”, todos eles classificados no código 3307.2010 da NCM.

Também foi anexada declaração da Impacto, à fl. 338, informando que seus produtos, do tipo “Desodorante (Deo) Colônia”, se classificam na posição 3307.2010 da NCM e em sua composição

entram, entre outros ingredientes, o Triclosan, que é um bactericida.

Na informação, em face dos elementos aduzidos pela defesa, o autuante considerou que cabe à ANVISA proceder e regular relativamente aos produtos sob sua “jurisdição”, no sentido de sua finalidade, nunca nas implicações tributárias, que estão reservadas ao fisco. A seu ver, o erro fica bem caracterizado pela descrição dos produtos nas embalagens, e pondera que, se essas colônias não são colônias, mas desodorantes corporais, deveriam trazer essa informação na sua apresentação de forma inequívoca.

Observo que, além das colônias, constam no levantamento fiscal outras mercadorias, tais como: Esmalte Risque, Gel Fix Vitacapili, Gel Corporal, Tintura Natucorp, Removedor Base, Óleo Banana, Amônia, Tratamento Shock, Shampoo Seiva, Serum, Leite Hidratante, Desodorante Cremoso, Lenços, Blindagem, Creme Vita, Tônico Capilar, Leite Colônia, Alisante Issy, Ampola Vita, Bálsamo Vita, Emulsão Color, Kit Barbe, Kit Relax, Defrisante, Tintura Color, Reparador Pontas, Creme Pent GT Dou Fort Antiquebra, Shampoo GT Dou Fort Antiquebra, Condicionador GT Dou Fort Antiquebra, Masc Cap GT Dou Fort Antiquebra, Sabonete Corporal, Shampoo Muriel, Hidratante Muriel, Descolorante Careliss, Cera Depiroll, Água Oxigenada, Alis Meyber, Alicate Sandy & Junior, Creme de Barbear Bozzano, Creme Relax, Desodorante Cremoso, Cortador de Unha, Hidratante Origem, Esmalte Eliana, Reparador de Pontas, Escova de Cabelo Condor, Pente Dompel, Hené Pelúcia, Tesoura Inox, Talco, Pincel, Chapa Mega, Batom, Manteiga de Cacau, Grampo, Pedra Pomes, Lixa para Unha, Lixa para Pés, Bacia, Pinça, Revitalizante Muriel, etc.

A lista, portanto, envolve uma série de coisas que nada têm a ver com colônias. Com relação a tinturas capilares, alisantes, shampoos, lenços, cortadores de unha, esmaltes, pentes, escovas de cabelo, pinças, etc., o motivo da autuação pode ser outro, que não a imputação atribuída na descrição do fato, de que se trataria de mercadorias tributas a 27%, e não a 17%. É evidente que essas mercadorias não estão sujeitas à alíquota de 27%.

Concentro-me agora no caso das “colônias”.

Na Lei nº 7.014/96, a alíquota de 17% é prevista no art. 15, I.

A alíquota de 25% é prevista no art. 16, II, e o art. 16-A acrescenta mais 2%.

No que concerne às operações com artigos de perfumaria, que, em regra, são tributáveis a 25% + 2%, a lei exclui da tributação especial todo e qualquer “perfume” dos tipos lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes. Nesse sentido, assim está redigida a alínea “h” do inciso II do art. 16:

“Art. 16. [...], cujas alíquotas são as seguintes:

...

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

...

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes;”

No RICMS/97, a previsão era esta – art. 51, II, “h”:

“h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303), óleos essenciais (NBM/SH 3301), substâncias odoríferas e suas preparações (NBM/SH 3302), preparações para barbear (NBM/SH 3307.10.00), desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100), sais perfumados para banhos (NBM/SH 3307.30.00), preparações para perfumar ou desodorizar ambientes (NBM/SH 3307.4), sachês, depilatórios e papéis perfumados (NBM/SH 3307.90.00), produtos de beleza, cosméticos e artigos de maquiagem, inclusive bronzeadores, anti-solares e produtos para manicuros e pedicuros (NBM/SH 3304), xampus, laquês e outras preparações capilares (NBM/SH 3305);”

Perfume não é qualquer coisa que tenha “um cheirinho”. Perfume é um conceito técnico. Tanto assim que a legislação estadual, seguindo a orientação da NCM, distingue perfumes (extratos) de outra categoria similar, as águas-de-colônia, cujo processo de fabricação é bastante diferente do adotado na produção dos perfumes propriamente ditos. Em virtude de variações de nomenclatura,

o legislador estadual equiparou às águas-de-colônia as colônias e as deocolônias. Com isso, são tributáveis à alíquota de 25% + 2% as operações com perfumes (extratos), com águas-de-colônia, com colônias e com deocolônias – indistintamente.

No entanto, por razões de política extrafiscal, o legislador excluiu da tributação de 25% + 2% (mantendo, por conseguinte, em 17%) as operações com lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes. Em virtude disso, não se sujeitam à tributação de 25% + 2% quaisquer “perfumes” que se caracterizem como desodorantes corporais simples ou antiperspirantes.

Dizendo de outro modo, desodorantes são tributáveis à alíquota de 17% – ainda que, por alguma razão, o vendedor chame esse desodorante de “colônia” ou “deo colônia”.

Com efeito, o que importa é a natureza efetiva do produto. Se alguém, de boa-fé ou por malícia, vende um objeto usado dizendo que o objeto é novo, não é por isso que o objeto passa a ser novo – continua sendo usado, apenas ocorre que o comprador foi lesado. É o caso da expressão popular “vender gato por lebre”: quem compra o gato pensando que era uma lebre não comprou uma lebre, comprou um gato, enganado.

Neste caso, o autuado diz que a expressão “colônia” é empregada “para fins meramente de classificação comercial”, mas não se trata de colônias, e sim de desodorantes.

E de fato demonstrou que, apesar de nas embalagens constarem expressões do tipo “Col” e “Deo Colônia”, na verdade se trata de desodorantes.

Vender gato por lebre pode não ser moralmente correto, mas, para efeitos tributários, o que importa afinal é em que consiste de fato a matéria, não importa o nome que lhe seja dado.

Se o objeto da autuação fossem apenas as operações com colônia, o lançamento do item 2º seria improcedente, pois as mercadorias tidas como colônias são na verdade desodorantes. Ocorre que, conforme consta na descrição da infração, as tais “colônias” seriam apenas “responsáveis pela maior parte da cobrança”. Sendo seriam, isto significa que haveria outras mercadorias. Quais seriam essas mercadorias?

Além disso, apesar de na descrição do item 2º ser dito que o lançamento seria relativo a mercadorias tributadas a 27% e não a 17%, o fiscal autuante, ao prestar a informação fiscal, revelou um fato novo, ao dizer que parte do levantamento fiscal se refere a “alguns produtos” cuja alíquota na saída é 17%, mas que foi aplicada a carga tributária de 7%. Sendo assim, se houve também mercadorias com carga tributária de 7%, então não é verdade o que foi dito na descrição da infração, de que se trataria de mercadorias tributadas a 27% e não a 17%.

A insegurança neste caso é agravada pelo fato de o fiscal, logo depois de afirmar que haveria “alguns produtos” cuja alíquota na saída é 17%, mas que foi aplicada a carga tributária de 7%, mencionar apenas as mercadorias gel e óleo.

Não se trata apenas de gel e óleo. O levantamento fiscal, além de gel e óleo, envolve, esmaltes, tinturas (para cabelo), amônia, shampoos, condicionadores, leites hidratante, lenços, cremes, tônicos capilares, alisantes (de cabelo), bálsamos, emulsões, defrisantes, sabonetes, descolorantes capilares, ceras depilatórias, água oxigenada, alicates de unhas, cremes de barbear, escovas de cabelo, pentes, tesouras, talcos, pincéis, batons, grampos, lixas para unha, lixas para pés, bacias, pinças, etc.

Em suma: se o objeto da autuação fossem apenas as operações com colônia e a discussão dissesse respeito apenas à acusação do emprego da alíquota de 17% em vez de 27%, o lançamento do item 2º seria improcedente, pois as mercadorias tidas como colônias são na verdade desodorantes. No entanto, na informação fiscal foram reveladas coisas que não constam na descrição da infração, e não se admite que no curso do processo haja mudança do fulcro da imputação.

O lançamento do item 2º é nulo, por inobservância do devido procedimento legal, além de vícios

de forma e conteúdo, implicando falta de certeza e liquidez. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Os demais itens não foram impugnados. Não obstante isso, como julgador, devo suscitar de ofício uma questão afeta ao item 3º. A multa aplicada foi de 10% do valor das entradas omitidas. Porém, tendo em vista a recente alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, que reduziu o percentual da multa pela falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas a tributação de 10% para 1%, e considerando que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito em se tratando de ato não definitivamente julgado quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, a multa do item 3º há de ser de 1%, e não de 10%, ficando portanto reduzida para R\$ 81,69. Assim, em função dos quadros constantes às fls. 2 e 225-226, o demonstrativo do débito do item 3º deverá ser ajustado desta forma:

| Data Ocorr | Data Vencto | Base de Cálculo | Alíq % | Multa % | Valor histórico |
|--------------|-------------|-----------------|--------|---------|-----------------|
| 31/01/2012 | 09/02/2012 | 91,62 | 0,00 | 1,0 | 0,92 |
| 30/04/2012 | 09/05/2012 | 198,00 | 0,00 | 1,0 | 1,98 |
| 30/11/2012 | 09/12/2012 | 1.757,40 | 0,00 | 1,0 | 17,57 |
| 31/12/2012 | 09/01/2013 | 323,52 | 0,00 | 1,0 | 3,24 |
| 31/01/2013 | 09/02/2013 | 1.754,12 | 0,00 | 1,0 | 17,54 |
| 31/03/2013 | 09/04/2013 | 591,01 | 0,00 | 1,0 | 5,91 |
| 31/05/2013 | 09/06/2013 | 171,65 | 0,00 | 1,0 | 1,72 |
| 30/06/2013 | 09/07/2013 | 1.453,90 | 0,00 | 1,0 | 14,54 |
| 31/07/2013 | 09/08/2013 | 290,16 | 0,00 | 1,0 | 2,90 |
| 31/08/2013 | 09/09/2013 | 35,56 | 0,00 | 1,0 | 0,36 |
| 31/10/2013 | 09/11/2013 | 1.182,77 | 0,00 | 1,0 | 11,83 |
| 31/12/2013 | 09/01/2014 | 318,26 | 0,00 | 1,0 | 3,18 |
| TOTAL | | | | | 81,69 |

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269278.0008/15-5**, lavrado contra **CASA ALADIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$99.829,49**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, incisos III e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$160,92**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2016.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR