

A. I. N° - 192378.0001/16-0  
AUTUADO - LUMINUOS COSMÉTICOS LTDA. - ME  
AUTUANTE - CÉLIA CAETANO DE SOUZA  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 24.03.2017

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0047-05/17**

**EMENTA:** ICMS. SOLIDARIEDADE. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SISTEMA DE COMERCIALIZAÇÃO POR “MARKETING DIRETO” OU “VENDA PORTA A PORTA”. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Não acatados os argumentos defensivos relacionados a: a) vício do procedimento em razão da não indicação dos códigos NCM's dos produtos objeto da exigência fiscal; b) inaplicabilidade da solidariedade e da substituição tributária; c) exigência em duplicidade de imposto, visto que recolhido dentro da sistemática normal de apuração (antecipação parcial) e no regime de apuração simples nacional, em função da receita bruta e; d) violação a princípios de direito, entre eles o da moralidade administrativa. Exigência fiscal com respaldo nas disposições legais atinentes à solidariedade tributária, visto que os contribuintes remetentes das mercadorias, localizados em outras unidades da Federação, não possuíam inscrição no cadastro do ICMS do Estado da Bahia na condição de substitutos tributários. Afastadas as nulidades suscitadas pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 30/03/2016 para exigir ICMS no valor principal de R\$309.274,99, contendo a seguinte imputação:

*INFRAÇÃO 01 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS, devido em razão de responsabilidade solidária, referente às aquisições de outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, tendo sido feita retenção a menor.*

*A substituição tributária das mercadorias objeto da cobrança está prevista no Convênio 45/99, assim como, no artigo 333, § 1º do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12. A base de cálculo foi determinada conforme estabelecido no § 2º do referido artigo, que assim estabelece: “§ 2º - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, nas hipóteses desse artigo, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço”. Desse modo, para embasar o presente Auto de Infração, foram utilizados os DANFE's das NF-e, com a descrição e quantidades das mercadorias adquiridas e, para determinação da Base de Cálculo, o valor final de venda a consumidor sugerido pelo fabricante, constante nos catálogos oriundos dos fornecedores do Estado de São Paulo e que são utilizados por toda a cadeia distributiva que se inicia com os fornecedores de outra unidade federativa, passa pelo contribuinte do Estado da Bahia (autuado e responsável solidário) e é apresentado pelo revendedor porta-a-porta ao consumidor final. A esse respeito,*

*ver cópias reprográficas dos catálogos, bem como, os DANFE's, Demonstrativos 1, 1.1, 1.3, livros Registro de Entradas, em meio eletrônico, constantes em mídia anexa (fls. 08 a 109).*

*Valor principal exigido acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "a", da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do lançamento através de intimação pela via postal e ingressou com defesa administrativa, em petição subscrita por seu sócio – administrador, o Sr. Victor Flaubert de Castro Gama, conforme comprovam as cópias dos contratos sociais anexos (doc. fls. 130/135). A impugnação empresarial, por sua vez, foi juntada às fls. 123/129 dos autos.

Na peça impugnatória a defendant passou inicialmente a discorrer sobre os fatos que motivaram a exigência fiscal. Em seguida suscitou como questão preliminar de invalidade do lançamento de ofício a não indicação no A.I. dos códigos NCM dos produtos adquiridos pela impugnante para fins de determinar se a operação está prevista no Protocolo/Convênio que trata do regime de substituição tributária para frente. Entende que houve violação ao seu direito de ampla defesa e menciona o inc. LV, do art. 5º da Constituição Federal.

No mérito sustenta que não se verificou a hipótese de ocorrência de responsabilidade solidária. Disse que as operações autuadas foram objeto de recolhimento dos impostos devidos, conforme notas fiscais anexadas no processo. Esclareceu, em acréscimo, que a responsabilidade é aquela definida em lei em que a pessoa física ou jurídica, sem se revestir na condição de contribuinte do imposto, tem a obrigação de pagamento do mesmo por relação direta de interesse com o fato gerador do tributo. Transcreveu as disposições dos arts. 121 e 124 do CTN, para afirmar que a responsabilidade solidária só subsiste nas hipóteses em que o ente público não puder determinar com precisão quem realmente foi o contribuinte de fato da operação, o que não teria se verificado no caso concreto.

Mais a frente, a defesa argumenta existir outro vício do lançamento de ofício por entender que as operações autuadas se submeteriam ao regime de tributação do ICMS normal, via débitos e créditos. Após fazer digressões em torno do regime da ST previstos na CF (art. 150, § 7º) e CTN (art. 128), a impugnante discorre que por ser optante do Simples Nacional efetivamente irá recolher o imposto pela saída dos produtos, situação em que as operações anteriores de aquisição em outra unidade federativa afasta a aplicação do ICMS-ST, visto que o imposto respectivo será pago na etapa subsequente de saída das mercadorias. Disse ainda que a fiscal autuante não considerou, no cálculo do imposto autuado, o valor do ICMS que foi pago pelo contribuinte, mais um motivo a ser levado em consideração para que se decrete a anulação do trabalho fiscal. Fez considerações e transcrições, nos argumentos defensivos, de disposições da legislação federal que trata do imposto de renda (Dec. nº 3.000/99, Dec-Lei nº 1.598/77 e Parecer Normativo nº 02/96), além de decisões emanadas do Conselho de Contribuintes da União. Invocou também a aplicação, no caso concreto, das disposições do art. 112, inc. I, do CTN que determina a interpretação mais branda e favorável ao contribuinte quando da aplicação da legislação que define a capitulação de penalidades.

Por fim a defesa reiterou que se forem desprezados os valores já recolhidos pelo contribuinte em função do regime normal de apuração haveria a concretização de cobrança em quantia muito superior à devida, incidindo em duplicidade, em detrimento do caixa do contribuinte, de forma que essa situação implicaria em atentado ao princípio da moralidade administrativa que deve nortear a atividade pública. Declarou o “*bis in idem*” afronta diversos princípios jurídicos e que há decisões administrativas e judiciais que afastam a cobrança duplice de imposto, transcrevendo na peça de defesa alguns acórdãos originários do STJ (Resp. 436.311) e do TIT de São Paulo (processo nº 1000249-1123953/2011 AIIM 3.163.335-3).

Concluiu a peça impugnatória formulando pedido pela total improcedência do A.I. e a consequente anulação do processo administrativo. Pediu ainda que as intimações desse PAF sejam realizadas em nome da Dra. Ana Cristina Casanova Cavallo, OAB/SP nº 125.734, com endereço profissional na Al. Min. Rocha Azevedo, nº 38, Ciragan Office, conjunto 104 – Cerqueira César – São Paulo – SP, CEP 01410-000, e-mail: [cavallo@achilescavallo.adv.br](mailto:cavallo@achilescavallo.adv.br), tels.: (011) 3262-1709 e 3266-5666.

Foi prestada informação fiscal em 01/09/2016, peça juntada às fls. 138 a 142 do PAF.

A autuante apôs fazer um breve resumo das alegações defensivas afirmou que não procedem as alegações do autuado. Declarou, inicialmente que nos dados do Demonstrativo 1 – às páginas 11 a 28 do PAF - que representa a memória de cálculo do pagamento do Imposto -, estão relacionadas as discriminações das mercadorias com os respectivos NCM. Esses dados foram oriundos dos arquivos XML das Notas Fiscais eletrônicas e estão de acordo com a legislação vigente. Que de acordo com o PARECER nº 10849/2011, datado de 30/05/2011, da DITRI (anexada à presente Informação Fiscal) há uma consulta efetuada por um contribuinte sobre enquadramento de um determinado produto na S.T., com o seguinte teor:

“Para enquadramento de um determinado produto no regime de substituição tributária o contribuinte deve considerar a descrição do produto na legislação pertinente juntamente com a sua classificação fiscal correspondente na NCM. Porém, caso a NCM seja a prevista na norma, mas a descrição do produto não corresponda ao que está escrito no dispositivo legal, não se aplica a substituição tributária.”

Assim, através do NCM e da discriminação do produto disse ter sido possível seu fiel enquadramento conforme preconiza o Convênio ICMS 45/99 e o estabelecido no art. 333, § 1º do RICMS/BA.

Acrescentou também que toda mercadoria enquadrada na categoria porta-a-porta (com venda por catálogo), não importando sua tipificação no NCM, está sujeita a Antecipação Tributária Total conforme disposto no Art. 333, §1º do RICMS/BA.

No que se refere à aplicabilidade da tributação normal nas operações objeto do lançamento de ofício, declarou, a autuante, reiterando o quanto já alegado, não procederem as alegações do autuado, tendo em vista que o contribuinte trabalha com produtos enquadrados na categoria de “catálogo” (venda porta-a-porta, conforme imagens às páginas 29 a 109, do PAF), caracterizando, comércio através de “Marketing Direto”, está autorizado o Estado a cobrar, mediante substituição tributária integral, todas as mercadorias objeto dessa modalidade de venda, em conformidade com o que reza o art. 333, § 1º do RICMS e o Convênio ICMS 45/99.

Que segundo essa legislação, a Base de Cálculo do imposto para fins de substituição tributária é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço. Que no PAF, para embasar a autuação, foram utilizados os DANFES das NF-e, com a descrição e quantidade das mercadorias adquiridas e, para determinação da Base de Cálculo, o valor final de venda a consumidor sugerido pelo fabricante, constante nos catálogos oriundos dos fornecedores do Estado de São Paulo e que são utilizados por toda a cadeia distributiva que se inicia com os fornecedores de outra unidade federativa, passando pelo contribuinte do Estado da Bahia (autuado e responsável solidário) e é apresentado pelo revendedor porta-a-porta ao consumidor final.

No tocante a não incidência da regra de solidariedade tributária, a agente autuante declarou não proceder os argumentos defensivos, tendo em vista o que dispõe a Lei nº 7.014/96 que trata da obrigação de responsabilidade por Solidariedade (art. 6º, inc. XV), com os seguintes comandos:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

...

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Desta forma, entende a autuante, que mesmo na condição de “Distribuidor varejista”, o autuado poderia, como o foi, ser enquadrado na condição de responsável solidário de acordo com o previsto na referida lei do tributo.

Relativamente às alegações de cobrança em duplicidade do tributo e de ofensa ao princípio da moralidade administrativa, a autuante ponderou que os contribuintes optantes do Regime Simplificado de Pagamento do Imposto - Simples Nacional -, estão sujeitos à incidência da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006), que dispõe em seu art. 13, § 1º, inc. XIII, letra “g”, com a seguinte redação:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

...  
§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

De acordo com essas disposições legais sustenta que o recolhimento do ICMS devido por Antecipação Tributária, com encerramento ou não da tributação, não afasta o recolhimento pelo Simples Nacional, devendo ser apurado e recolhido o tributo do regime simplificado em conformidade com os dispositivos legais do RICMS/12, do Estado Bahia. Argumentou ainda que apesar do contribuinte fazer a defesa no sentido de que, uma vez inscrito no Simples Nacional, não haveria de recolher a antecipação tributária, o próprio contribuinte, apesar de alegar o contrário, já vinha fazendo a antecipação parcial de suas mercadorias, muito embora de forma incorreta e com valores muito inferiores ao devido, se o correto fosse a incidência da antecipação parcial.

Para a autuante ficou devidamente comprovado, mediante fundamentação legal, que o contribuinte deveria ter procedido à Antecipação Tributária Total, conforme disposto no art. 333, do RICMS/BA/2012, além do pagamento, na forma do art. 13, da Lei Complementar nº 123/2006, dos tributos incidentes na saída dentro da sistemática do Simples Nacional.

Ao finalizar a peça informativa a autuante pede, a partir das considerações apresentadas, que o Auto de Infração seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE, mantendo-se os valores lançados na peça inaugural do processo administrativo fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração em lide versa sobre a exigência de ICMS por antecipação tributária total (ICMS-ST), nas operações com produtos revendidos na sistemática de comercialização via “marketing direto” ou “venda porta-a-porta”, em operações interestaduais de aquisição, regidas pelo Conv. ICMS nº 76/94 e disposições da legislação interna do Estado da Bahia. Os remetentes das mercadorias não possuía inscrição no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, na condição de substituto tributário, atraindo o comando legal atinente à responsabilidade solidária prevista no art. 6º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96.

Na fase de defesa o contribuinte alegou: 1) vício do procedimento em razão da não indicação dos códigos NCM's dos produtos objeto da exigência fiscal; 2) inaplicabilidade da solidariedade e da substituição tributária; 3) exigência em duplicidade de imposto, visto que recolhido dentro da sistemática normal de apuração (antecipação parcial) e no regime de apuração simples nacional, em função da receita bruta e; 4) a decorrente violação a princípios de direito, entre eles o da moralidade administrativa.

O Demonstrativo 1 – juntado às páginas 11 a 28 do PAF - representa a memória de cálculo da apuração do Imposto autuado. Nessa memória de cálculo estão relacionadas as mercadorias objeto da autuação com os seus respectivos NCM's. Esses dados foram oriundos dos arquivos XML e das

Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas para o contribuinte. Insubstancial, portanto, o argumento defensivo de falta de indicação das NCM's das mercadorias que compõem a exigência fiscal, visto que o referido demonstrativo integra o A.I. e cópia do mesmo foi entregue ao contribuinte. Afasta a nulidade suscitada pela impugnante.

No tocante à aplicabilidade do regime de S.T. (substituição tributária) é inequívoco, na forma do Conv. ICMS 45/99 que todas as mercadorias comercializadas na sistemática de venda porta-a-porta (com preços estabelecidos via catálogo do fabricante), não importando o enquadramento no NCM, estão sujeitas a Antecipação Tributária Total conforme disposto na legislação interna da Bahia, no art. 333, §1º do RICMS/BA.

Importante destacar que o citado Convênio é autorizativo e foi implementado na legislação interna do Estado da Bahia através de disposições contidas no Regulamento do ICMS. Na forma das normas de regência do imposto (Convênio ICMS 45/99 e legislação interna) a incidência do regime de antecipação/substituição, nas hipóteses de “marketing direto”, leva em consideração a natureza da atividade desenvolvida pelo contribuinte substituído e não o tipo de mercadorias ou seu enquadramento na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul).

Por sua vez conforme pode ser visualizado no demonstrativo 1, acima citado, o imposto recolhido pelo contribuinte, a título de antecipação parcial, foi deduzido da cobrança efetuada pela agente autuante, não se sustentando também a alegação empresarial de cobrança de tributo em duplicidade.

No que se refere à aplicabilidade da tributação normal nas operações objeto do lançamento de ofício, reiterando o quanto já exposto, não procederem as alegações do autuado, tendo em vista que o contribuinte trabalha com produtos enquadrados na categoria de “catálogo” (venda porta-a-porta, conforme imagens às páginas 29 a 109, do PAF), caracterizando, comércio através de “marketing direto”. Nessa situação está autorizado o Estado a cobrar, mediante substituição tributária integral, todas as mercadorias objeto dessa modalidade de venda, em conformidade com o que reza o art. 333 do RICMS/2012 e o Convênio ICMS 45/99.

A legislação de regência do imposto, em relação à base de cálculo do ICMS-ST determina que seja o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço. No presente PAF, para embasar a autuação, foram utilizados os DANFES das NF-e, com a descrição e quantidade das mercadorias adquiridas e, para determinação da Base de Cálculo, o valor final de venda a consumidor sugerido pelo fabricante, constante nos catálogos oriundos dos fornecedores do Estado de São Paulo e que são utilizados por toda a cadeia distributiva que se inicia com os fornecedores de outra unidade federativa, passando pelo contribuinte do Estado da Bahia (autuado e responsável solidário) e é apresentado pelo revendedor porta-a-porta ao consumidor, destinatário final das mercadorias comercializadas.

No tocante a não incidência da regra de solidariedade tributária, igualmente não procedem os argumentos defensivos, tendo em vista o que dispõe a lei nº 7.014/96 que trata da obrigação de responsabilidade por solidariedade (art. 6º, inc. XV), com os seguintes comandos:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

...

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Desta forma, mesmo na condição de “distribuidor varejista”, o autuado se encontra enquadrado como de responsável solidário de acordo com o previsto na referida lei do tributo, visto que os

remetentes das mercadorias não possuíam inscrição no cadastro do ICMS do Estado da Bahia na condição de substitutos tributários.

Relativamente às alegações de cobrança em duplicidade do tributo dentro da sistemática do Simples Nacional e de ofensa ao princípio da moralidade administrativa, convém destacar que os contribuintes optantes do Regime Simplificado de Pagamento do Imposto - Simples Nacional -, estão sujeitos à incidência da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006), que dispõe em seu art. 13, § 1º, inc. XIII, letra “g”, os seguintes regramentos:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

...  
§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

De acordo com essas disposições legais o recolhimento do ICMS devido por Antecipação Tributária, com encerramento ou não da tributação, não afasta o recolhimento pelo Simples Nacional, devendo ser apurado e recolhido o tributo do regime simplificado em conformidade com os dispositivos legais do RICMS/12, do Estado Bahia. Apesar de o contribuinte fazer a defesa no sentido de que, uma vez inscrito no Simples Nacional, não haveria de recolher a antecipação tributária, o próprio contribuinte, apesar de alegar o contrário, já vinha fazendo a antecipação parcial de suas mercadorias, muito embora de forma incorreta, visto que o caso concreto envolve a incidência da antecipação total, com substituição tributária até a consumidor final.

Frente ao acima exposto, 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 **192378.0001/16-0**, lavrado contra **LUMINUOS COSMÉTICOS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$309.274,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2017.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA