

PROCESSO Nº 0426712019-6
ACÓRDÃO Nº 0625/2021
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: CÍNTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINARES DE NULIDADE - REJEITADAS. MULTA CONFISCATÓRIA - INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS DE PERFUMARIA, HIGIENE E COSMÉTICOS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO ICMS-ST - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não se reconhece nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição da infração cometida, assim como descrito o diploma legal aplicado e a penalidade proposta.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba. In casu, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, nas operações de vendas de mercadorias constantes do Anexo 05, com destino a contribuinte no Estado da Paraíba.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, declarando procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000713/2019-29, lavrado em 29 de março de 2019 contra a empresa CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A, inscrição estadual nº 16.901.142-9, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de **R\$ 497.400,90 (quatrocentos e noventa e sete mil, quatrocentos reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e

quarenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 395, c/c 396, 397, II, 399, II, “a” c/fulcro no art. 391, I e §4º e ainda 390, §7º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de novembro de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE), PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR
Assessora

Processo nº 0426712019-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: CÍNTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINARES DE NULIDADE - REJEITADAS. MULTA CONFISCATÓRIA - INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS DE PERFUMARIA, HIGIENE E COSMÉTICOS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO ICMS-ST - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não se reconhece nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição da infração cometida, assim como descrito o diploma legal aplicado e a penalidade proposta.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba. *In casu*, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, nas operações de vendas de mercadorias constantes do Anexo 05, com destino a contribuinte no Estado da Paraíba.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000713/2019-29 (fls. 3-5), lavrado em 29 de março de 2019 contra a empresa CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A, inscrição estadual nº 16.901.142-9.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0262 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição omitiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, por ter vendido mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária sem retenção.

Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVO LEGAL A EMPRESA DEIXOU DE RETER/RECOLHER O ICMS ST REFERENTE AO PRODUTO HIDRATANTE. O REFERIDO PRODUTO FOI CLASSIFICADO PELA EMPRESA NA NFE COM NCM DIFERENTE DA PREVISTA NO CONVÊNIO 08/88 E NO 16/88, CONTUDO O ART. 390, § 7º, PREVÊ A COBRANÇA DO ICMS ST PELA DESCRIÇÃO DO PRODUTO E FINALIDADE.

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos art. 395, c/c 396, 397, II, 399, II, “a” c/fulcro no art. 391, I e §4º e ainda 390, §7º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 497.400,90 (quatrocentos e noventa e sete mil, quatrocentos reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios em mídia digital (CD) à fl. 7 dos autos.

Cientificada por via postal em 29/04/2019, a autuada, por intermédio de seu procurador devidamente habilitado, ingressa com reclamação tempestiva, contrapondo-se à acusação com as seguintes alegações:

- Os dispositivos não guardam relação direta com a descrição dos fatos e não apresentam a precisa indicação da infração;
- Falta presunção legal no RICMS/PB porque que a autuação reclassificou o código NCM dos produtos, que é da competência da Receita Federal do Brasil;
- Ainda que se insista na subsistência da reclassificação fiscal, é de se observar que essa NCM esteja prevista no RICMS/PB, com previsão em Convênio do CONFAZ;
- As NCMs 3307.2010 e 3307.2090 somente vieram a ser previstas pelo CONFAZ no Convênio 81/2017 de 25 de julho de 2017, portanto, posteriormente ao auto de infração;
- “Diante disso, inexistia, à época dos fatos, para os produtos classificados pelos NCMs 3307.2010, 3307.2090 e 3304.99.90, classificação correta e indicada nas notas fiscais pelo contribuinte”;
- A multa é desproporcional e confiscatória.

Por fim, a impugnante requer a nulidade do auto de infração e no mérito pela sua improcedência, além de demandar redução na multa aplicada.

Sem informação do termo de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 68) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti que exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS). ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Contribuinte localizado em outra unidade da Federação e devidamente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba (CCICMS/PB) na condição de substituto tributário, deve observância aos dispositivos da legislação tributária paraibana. *In casu*, as mercadorias denunciadas integram o elenco de itens submetidos à sistemática da substituição tributária.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar matérias relacionadas à constitucionalidade, consoante art. 55, I, da Lei nº 10.094/2013 e Súmula 03 do Conselho de Recursos Fiscais da Sefaz-PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância *a quo* via DTe em 21 de dezembro de 2020, a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, interpôs, em 20 de janeiro de 2021, Recurso Voluntário tempestivo (fls. 86/110), perante este Colegiado, no qual apresenta sinopse dos fatos e pugna pela reforma da decisão monocrática.

Apresenta argumentos idênticos aos da peça reclamatória, os quais elenco em síntese:

1.- Preliminarmente

1.1.- requer a nulidade do auto de infração em virtude de lavratura genérica, pois, da leitura dos enunciados prescritivos, não se verifica a indicação precisa da infração;

1.2.- suscita novamente a nulidade do auto de infração, só que agora por desrespeito aos aspectos intrínsecos, pois não é competência da fiscalização realizar a reclassificação fiscal de NCM das mercadorias;

1.3.- que a multa aplicada é confiscatória, sendo a mesma vedada pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, devendo ser a mesma cancelada, ou, na pior das hipóteses, requer-se a sua redução para o patamar de 20% sobre o crédito tributário apurado.

2.- No Mérito

2.1.- aduz que o Convênio Icms nº 92/2015, internalizado no Estado da Paraíba pelo Decreto nº 36.509/2015, e suas alterações posteriores, não mais permite que produtos classificados com a NCM 3306.07.00 (hidratantes) se

submetessem a sistemática do ICMS/ST em operações interestaduais. Que o produto foi retirado da substituição tributária ao longo do período que vai de 2016 a setembro de 2017, logo não havendo repercussão tributária para o período da autuação;

2.2.- que a classificação fiscal realizada pelo contribuinte está correta, em sendo assim, para que o produto esteja sujeito a substituição tributária em operação interestadual, primeiro é necessário que o NCM esteja previsto em convênios do Confaz, em seguida, verificar se os mesmos foram internalizados e se estão previstos no anexo 5 do RICMS/PB, de forma que resta evidenciado que todos os produtos listados na autuação, NCM's 3307.20.10, 3307.20.90 e 3304.99.90 não estão submetidos a sistemática da substituição tributária no período constante do auto de infração.

Por todas as suas razões, requer:

- Inicialmente, pela nulidade do auto de infração;
- No mérito, a reforma da decisão recorrida para que seja julgado IMPROCEDENTE o libelo fiscal por falta de repercussão tributária;
- No caso de nenhum dos argumentos anteriores sejam aceitos, a redução da multa por infração por se tratar de multa com verdadeiro efeito confiscatório.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000713/2019-29 lavrado em 29/03/2019 (fls. 3-5) em desfavor da empresa CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A, inscrição estadual n.º 16.901.142-9, já devidamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei n.º 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, faz-se necessário o enfrentamento das prejudiciais de mérito suscitadas pela recorrente.

1.- Das Preliminares Suscitadas

1.1.- Nulidade por Falta de Indicação Precisa da Infração

O contribuinte, nos aspectos que dizem respeito à nulidade do lançamento, alega que a infração foi descrita de forma genérica, no sentido em que não consta no processo qualquer conteúdo elucidativo a respeito da acusação que lhe é imputada. Ouso discordar do recorrente porque do auto de infração é possível extrair todos os elementos de fato narrados na peça acusatória.

Analisando diligentemente as peças processuais anexadas pela fiscalização, observo que a lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos formais essenciais a sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes à matéria objeto dessa lide, tendo ao contribuinte sido concedidas todas as oportunidades para que se defendesse, confirmando a oportunidade da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal administrativo.

Assim, reiteramos, que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão devidamente transcritos e analisados quando da análise do mérito, e ainda, se oportunizou à reclamante todos os momentos para que se defendesse, em reclamação e recurso voluntário, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013 e aos ditames insculpidos no art. 142 do CTN, não ensejando nulidade.

1.2.- Nulidade por Incompetência da Fiscalização para Reclassificar NCM

Ainda em sede de preliminar, a defesa alega nulidade da autuação em virtude de desrespeito aos aspectos intrínsecos, pois não é competência da fiscalização realizar a reclassificação fiscal de NCM das mercadorias.

Perscrutando o auto de infração e os documentos probatórios anexos, em especial arquivo constante em mídia digital fls. 07, pode-se constatar que não existe qualquer reclassificação fiscal de NCM pelo fiscal autuante, como faz crer o contribuinte em sua defesa.

Em verdade o trabalho realizado pela diligente fiscal autuante, consistiu na análise dos produtos comercializados pela autuada, onde ao se verificar a comercialização de produtos do tipo “hidratantes”, independentemente da NCM informada em nota fiscal, foi exigido o pagamento do ICMS-ST das operações com os citados produtos, em observância ao que dispõe o art. 390, §7º, do RICMS/PB.

Repito. Em nenhum momento a fiscalização realizou a reclassificação da NCM dos produtos comercializados pela autuada. Até porque diante da legislação tributária posta, tal procedimento é inócuo, pois para que uma mercadoria seja enquadrada como submetida à sistemática da substituição tributária a descrição e o fim para o qual ela foi concebida se sobrepõem a NCM apresentada.

Por fim, observa-se que o julgador *a quo* se pronunciou expressamente acerca da ausência de nulidades no libelo basilar, de forma que não resta configurada qualquer omissão no *decisum* capaz de eivar de nulidade o ato processual ora vergastado.

1.3.- Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é exorbitante e confiscatória, a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão restritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade, não cabendo a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente.

Devidamente enfrentada às preliminares argüidas, passemos ao mérito.

2.- Do Mérito

- Acusação: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

No tocante ao libelo basilar, resta evidenciado que a fiscalização autuou o contribuinte pela ausência de recolhimento do ICMS Substituição Tributária em virtude da falta de retenção do imposto estadual, do qual era substituto tributário, referente às operações subsequentes dos produtos consignados nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo analítico constante do CD à fl. 07, cujos valores estão sumariados no demonstrativo sintético, conforme relatório anexo às fl. 06, tendo sido infringidos os arts. 395; 396; 397, II; 399, II, “a”; 391, I e §4º e ainda 390, §7º, todos do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 395 A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionados ou não;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Art. 396. A apuração do imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição far-se-á da seguinte maneira:

I - à base de cálculo obtida na forma do artigo anterior, aplicar a alíquota vigente para as operações internas;

II - deduzir do valor encontrado, o imposto devido pelo próprio contribuinte na respectiva operação.

§ 1º Nas operações internas realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito, com os produtos constantes no Anexo 05, a substituição tributária caberá ao remetente, exceto nos casos em que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, salvo exceções expressas, fica encerrada a fase de tributação e não será admitida a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 41.

§ 3º Nas operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito com os produtos relacionados no Anexo 05, e para os quais o Estado da Paraíba mantenha convênios ou protocolos com outras unidades da Federação, a substituição tributária caberá ao remetente, mesmo que já tenha havido a retenção anteriormente, ficando, porém, assegurado ao remetente o direito a recuperação da importância destacada, na forma de crédito fiscal, a ser escriturado no item "008. Estorno de Débitos", do Registro de Apuração do ICMS (...)

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

(..)

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

(..)

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

II - até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída da mercadoria e do bem:

a) nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Fazenda - SEFAZ - PB;

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

(..)

§ 4º O sujeito passivo por substituição sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas.

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

(...)

§ 7º Nas operações de que trata o “caput” deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM (Decreto nº 29.198/08).

A penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do art. 82 pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

Devemos observar, neste caso, a legitimidade e legalidade da técnica aplicada pela fiscalização, a qual trata de substituição tributária “para frente”, onde a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST, para o quadro em tela, recai sobre o contribuinte substituto (*in casu*, a recorrente, que se encontra devidamente inscrita no CCICMS/PB na condição de substituto tributário).

A Recorrente em seu recurso, aduz que o Convênio Icms nº 92/2015, internalizado no Estado da Paraíba pelo Decreto nº 36.509/2015, e suas alterações posteriores, não mais permite que produtos classificados com a NCM 3306.07.00 (hidratantes) se submetessem a sistemática do ICMS/ST em operações interestaduais. Alega ainda que para que o produto esteja sujeito a substituição tributária em operação interestadual, primeiro é necessário que o NCM esteja previsto em convênios do Confaz, em seguida, verificar se os mesmos foram internalizados e se estão previstos no anexo 05 do RICMS/PB, de forma que resta evidenciado que todos os produtos listados na autuação, NCMs 3307.20.10, 3307.20.90 e 3304.99.90 não estão submetidos a sistemática da substituição tributária no período constante do auto de infração.

Pois bem, antes de entrarmos no mérito da questão que ora se nos apresenta para julgamento, faz-se necessário corrigir a inverdade trazida pela recorrente de que a NCM 3306.07.00 não mais se submete a sistemática da substituição tributária. Em verdade o código 3306.07.00 citado pela defesa, refere-se à antiga NBM (Nomenclatura Brasileira de Mercadorias), pois à época de suas edições ainda não existia a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul).

Destaque-se que essa NBM 3306.0700 não possui código NCM correspondente, ou seja, inexiste NCM 3306.0700, conforme pode ser confirmado no endereço: http://comexdata.com.br/tec_tabelas/correlacao_nbm.php.

Restabelecida a verdade, no intróito de nossa fundamentação, é importante lembrar que o instituto da substituição tributária está previsto no §7º, da Constituição Federal, na forma inserida pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993. “*in verbis*”:

(Constituição Federal)

Art. 150...

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Também é hipótese admitida pela Lei Complementar 87/96, conforme preconizado no art. 6º, daquele diploma legal, abaixo reproduzido.

(Lei Complementar nº 87/96)

Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002).

Neste norte, o instituto da substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais de determinados produtos na forma que dispõem os Convênios e Protocolos celebrados entre os Estados para esta finalidade, e, conforme dispõe a legislação estadual.

Pois bem, em obediência ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 foi celebrado o Protocolo ICM 08/88, posteriormente alterado pelo Protocolo ICM 16/88, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com hidratantes.

Nessa toada, o Estado da Paraíba é signatário do Protocolo ICMS 08/88, sendo, portanto, cumprida as exigências legais para a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais com o produto “hidratantes”.

Como visto anteriormente, a adoção pelo Estado da Paraíba da sistemática do regime de substituição tributária para o produto “hidratantes” vem desde o final da década de 80, sendo, portanto, um dos produtos mais antigos submetidos a esta sistemática no Estado da Paraíba.

Com relação à alegação de que o Convênio Icms nº 92/2015, internalizado no Estado da Paraíba pelo Decreto nº 36.509/2015, e suas alterações posteriores, não mais permite que produtos classificados com a NCM 3306.07.00 (hidratantes) se submetessem a sistemática do ICMS/ST em operações interestaduais, razão não lhe assiste.

Como esclarecido anteriormente, o código 3306.07.00 não diz respeito a NCM do produto e sim a NBM que, conforme já demonstrado, não possui código NCM correspondente.

No que diz respeito ao Convênio Icms nº 92/2015, este foi editado com a finalidade de estabelecer a uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária e trouxe em seu Anexo XXI a previsão do produto “hidratantes” ser colocado ou não na sistemática da substituição tributária pelos Estados, ao assim dispor:

14.0 20.014.00 3304.99.10	Cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas
15.0 20.015.00 3304.99.90	Outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele, exceto as preparações solares e antisolares

Em adesão ao convênio acima e incorporando-o a sua legislação tributária estadual, o Estado da Paraíba editou o Decreto nº 36.509/2015, trazendo em seu Anexo XXI a previsão para o produto “hidratantes” continuar na sistemática da substituição tributária, ao assim dispor:

3-22

DECRETO Nº 36.509 DE 23 DE DEZEMBRO DE 2015. - SER/PB

13.0	20.013.00	3304.91.00	Pós, incluídos os compactos, para maquiagem
14.0	20.014.00	3304.99.10	Cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas
15.0	20.015.00	3304.99.90	Outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele, exceto as preparações solares e antisolares

Após a internalização do Convênio Icms nº 92/2015, pelo Decreto nº 36.509/2015, o Estado da Paraíba com a finalidade de compatibilizar a sua legislação de substituição tributária as novas normas contidas no convênio acima, bem como utilizar a mesma nomenclatura (hidratantes) utilizada há décadas em sua legislação, editou o Decreto nº 36.554/2016, onde alterou o Anexo 05 do RICMS/PB (RELAÇÃO DE MERCADORIAS PARA EFEITOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E RESPECTIVAS TAXAS DE VALOR ACRESCIDO), com efeitos a partir de 01/02/2016, senão vejamos:

PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS						
ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	MVA	ALÍQUOTA
14.0	20.014.00	3304.99.10	Hidratantes Corporais	Protocolo 08/88 Protocolo 16/88	40%	18%
23.0	20.023.00	3306.10.00	Dentífricos	Convênio nº 76/94	Lista Negativa	18%

Ainda no tocante as mudanças no regime de substituição tributária provocadas pelo Convênio ICMS 92/15, importante destacar a edição do Convênio ICMS 155/15, que assim dispôs:

Cláusula primeira: Os Convênios e Protocolos que versam sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, continuam a produzir efeitos, naquilo que não forem contrários às disposições do Convênio ICMS 92/15, de 20 de agosto de 2015.

Da leitura do dispositivo acima, resta claro que as disposições do Protocolo ICM 08/88 que institui o regime de substituição tributária para o produto “hidratantes” restam plenamente válidos e em vigor, pois em nada afronta às disposições do Convênio Icms 92/2015.

Diante do acima exposto, resta demonstrado de maneira inconteste que o produto denominado “hidratantes” antes da edição do Convênio Icms nº 92/2015 estava sujeito a substituição tributária no Estado da Paraíba e assim permaneceu durante toda a vigência do citado convênio.

Como segundo e último ponto de sua defesa, a recorrente aduz que para que o produto esteja sujeito a substituição tributária em operação interestadual, primeiro é necessário que o NCM esteja previsto em convênios do Confaz, em seguida deve-se verificar se os mesmos foram internalizados e se estão previstos no anexo 05 do RICMS/PB, assim, restou evidenciado que todos os produtos listados na autuação, NCM's 3307.20.10, 3307.20.90 e 3304.99.90 não estão submetidos a sistemática da substituição tributária no período constante do auto de infração.

Antes de nos debruçarmos sobre este ponto da defesa, faz-se mister destacar o fato que inexistente divergência entre fisco e contribuinte, no sentido dos produtos relacionados pela fiscalização e constante do CD à fl. 07 serem hidratantes. O que se discute nos autos, é o fato do produto “hidratantes” está ou não sujeito a substituição tributária no Estado da Paraíba.

Pois bem, quando estamos tratando de substituição tributária, nunca é demais lembrar a regra de ouro desse instituto, que reside no fato de que **o contribuinte na condição de substituto tributário deverá observar as normas da legislação da unidade da federação de destino da mercadoria**, portanto, não resta outro caminho ao contribuinte, senão a observação da Legislação Tributária do Estado da Paraíba, ao remeter produtos a este Estado (grifo nosso).

Um erro crasso que temos observado de forma corriqueira pelos intérpretes da legislação tributária, precisamente no que diz respeito a correta identificação das mercadorias sujeitas ao instituto da substituição tributária, é quando buscam fazer essa identificação levando-se em conta apenas e tão somente a NCM do produto.

A NCM do produto é apenas um dos itens a serem observados quando se vai fazer essa classificação e mesmo assim com ressalvas, pois quando não houver a indicação simultânea da descrição do produto e da respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM na legislação, deverá prevalecer a sua descrição, sendo este o item mais importante a ser observado. Ademais, ainda devem ser observados o destinatário do produto e a destinação do produto, estes por conta dos casos de inaplicabilidade da substituição tributária previstos no convênio de normas gerais da substituição tributária e incorporados ao RICMS/PB.

Nesta linha de entendimento, segue a resposta à consulta formulada pela Gerência Operacional de Fiscalização de Mercadoria em Trânsito (GOFMT), emitida pela Gerência de Tributação, por meio do Parecer nº 2008.01.05.00050, cuja conclusão abaixo transcrevo:

“Portanto, neste caso, não há que se cogitar da não-cobrança do ICMS substituição sobre os produtos constantes da nota fiscal em análise, haja vista que, o código de classificação de NCM, tão-somente, ou seja, um número, simplesmente, não pode prevalecer em detrimento da realidade da operação que indica produtos que preenchem os requisitos exigidos na legislação para cobrança do ICMS substituição tributária.”

Ressalto ainda o fato de que a fiscalização diligentemente também destaca, em nota explicativa da peça inicial, o preeminente §7º do art. 390 do RICMS/PB, que assim estatui:

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescentado (TVA).

(...)

§ 7º Nas operações de que trata o “caput” deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM (Decreto nº 29.198/08).

Assim, em outras palavras, o dispositivo acima está a dizer que considera-se a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, quando a sua NCM e a sua descrição convergem com a NCM e a descrição constante do anexo 05 do RICMS/PB. Existindo divergência entre a descrição do produto e o código na NCM/SH, para enquadramento no regime de substituição tributária, deve prevalecer a descrição do produto.

Dito de outro modo: por si só, não é a NCM que define o enquadramento da mercadoria na sistemática da ST, mas, principalmente a descrição e a finalidade para a qual o produto foi desenvolvido.

O motivo de se constar não apenas na legislação paraibana, mais também nas mais diversas legislações tributárias estaduais, a redação contida no §7º do art. 390 do RICMS/PB, acima interpretado, é justamente o de evitar que a simples “modificação”, inexistência, ou surgimento de novo código NCM para o mesmo produto, seja suficiente para afastar a mercadoria da sistemática da substituição tributária.

In casu, restou demonstrado de forma incontestada que o produto “hidratantes” comercializados pela autuada, integravam o rol de produtos submetidos à substituição tributária, nos períodos dos fatos geradores acusados na peça basilar (de fevereiro de 2016 a maio de 2017), de forma que agiu acertadamente a fiscalização ao lavrar o libelo acusatório em tela.

Ademais, para que não paire dúvidas acerca de que no período autuado, o produto “hidratantes” estava sujeito a substituição tributária no Estado da Paraíba, relevante consignarmos que o caso em apreço já fora objeto de debate pelo Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, consoante Acórdão nº 273/2018, cujo voto condutor foi da lavra do ilustre Cons. Petrônio Rodrigues Lima, cuja ementa reproduzimos a seguir:

Acórdão 273/2018

Processo nº 127.867.2017-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA E COSMÉTICO - ABIHPEC

Recorrida: SECRETARIA EXECUTIVA DE ESTADO DA RECEITA

Repartição Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA
RELATOR: CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

CONSULTA FISCAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PRODUTOS DE PERFUMARIA, HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS. INCIDÊNCIA APLICADA AOS PRODUTOS COM FUNÇÕES HIDRATANTES NA VIGÊNCIA DO CONVÊNIO ICMS 52/17. MANTIDA DECISÃO A *QUO*. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Em relação aos produtos de perfumaria, higiene pessoal e cosméticos, sujeitam-se ao recolhimento do ICMS pela sistemática da substituição tributária aqueles

relacionados no Convênio ICMS 52/17, observada a Nomenclatura Comum do Mercosul. **Contudo, na vigência do Convênio ICMS 92/2015 a sistemática da substituição tributária, bem como o recolhimento do FUNCEP, deve também ser aplicada a todos os produtos com função hidratante, objeto do presente recurso.** elencados dentro da Nomenclatura Comum do Mercosul 3304.99.10, 3306.07.00, e raiz 3307, em detrimento às pretensões da consulente, diante da exegese sistemática da legislação tributária em vigor.(g.n.)

Por fim, apenas para fins de esclarecimentos e de dar conhecimento aos mais desavisados, o produto “hidratantes” após mais de duas décadas sendo relacionado como produto sujeito a sistemática da substituição tributária no Estado da Paraíba, por força do Protocolo Icms nº 64/19 e Decreto nº 40.006/2020, com efeitos a partir de 01/02/2020, deixa o rol de produtos sujeitos a substituição tributária, passando a condição de produto sujeito a tributação normal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, declarando procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000713/2019-29, lavrado em 29 de março de 2019 contra a empresa CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S/A, inscrição estadual nº 16.901.142-9, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de **R\$ 497.400,90 (quatrocentos e noventa e sete mil, quatrocentos reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 395, c/c 396, 397, II, 399, II, “a” c/fulcro no art. 391, I e §4º e ainda 390, §7º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 248.700,45 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de novembro de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator

