



PROCESSO N° : 20182700100484
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 927/2021
RECORRENTE : HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
RELATÓRIO N° : 306/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da tempestividade e da admissibilidade do recurso interposto.

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1ª instância em 30/03/2021, pelo DET (fl. 151), e possuía um prazo de 30 dias, de acordo com o artigo 134 da Lei nº 688/96, para interpor recurso voluntário.

Como o seu recurso foi impetrado em 29/04/2021 (fl. 152), ou seja, antes de decorrido o referido prazo legal, há de se reconhecer que essa manifestação é tempestiva.

Deve-se reconhecer, outrossim, que o sujeito passivo, em sua peça recursal, ao postular o cancelamento integral do crédito tributário (fl. 161, item III), contesta integralmente a decisão singular. Em virtude disso, o recorrente não está obrigado, para efeitos de admissão do recurso, a efetuar o pagamento de que trata o § 2º do art. 134 da Lei nº 688/96, a saber:

"Lei nº 688/96

Art. 134. Proferida a decisão de primeira instância administrativa, terá o sujeito passivo prazo de 30 (trinta) dias para, sob pena de inscrição de Dívida Ativa, liquidar o crédito tributário ou interpor Recurso Voluntário perante o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 1º O recurso poderá versar sobre parte da decisão recorrida, desde que o recorrente assim o declare ou reconheça expressamente a procedência das exigências que não forem objeto do recurso.

§ 2º. Na hipótese do § 1º o recorrente, sob pena de não admissão do recurso, deverá pagar, no prazo deste artigo, o crédito tributário na parte por ele reconhecida como procedente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

Diante dos aspectos evidenciados, o recurso interposto pelo sujeito passivo deve ser conhecido.

1.2. Da autuação.



O sujeito passivo, de acordo com a peça básica (fl. 02), deixou de apurar e pagar o ICMS-ST das mercadorias referentes às notas fiscais eletrônicas, conforme tabela e mídia (arquivo nfe cfop 5102 2016) juntadas aos autos, no ano de 2016. Segundo aduz o autuante, nesse mesmo documento, o autuado utilizou indevidamente os CFOPs 5.101 e 5.102, pois trata-se de mercadorias sujeitas ao instituto da substituição tributária.

A suposta irregularidade, por caracterizar, de acordo com o auto de infração, inobservância ao Anexo V, Tabela XXIX, item 44, e aos artigos 542 e 547, todos do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98) e convênio ICMS 45/99, ensejou a exigência do imposto, da multa prevista no artigo 77, IV, "a", 1, da Lei nº 688/96, e de acréscimos legais (atualização monetária e juros). Tais norma estabelecem:

"RICMS-RO – Decreto nº 8.321/98 (redação vigente em 2016)

SEÇÃO III

DAS VENDAS PORTA-A-PORTA EXCLUSIVAMENTE A CONSUMIDOR FINAL, REALIZADAS POR REVENDEDORES NÃO INSCRITOS ESTABELECIDOS NESTE ESTADO

(...)

Art. 542. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, 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 (Convênio ICMS 45/99, cláusula terceira). (NR dada pelo Dec. 12310, de 10.07.06 – efeitos a partir de 1º.04.06 – Conv.ICMS 06/06)

§ 1º Comprovada a inexistência do valor de que trata o "caput", mediante apresentação pelo remetente, de Declaração de não possuir tabela, catálogo ou listas de preço, a base de cálculo será o somatório das parcelas seguintes: (Convênio ICMS 45/99, cláusula terceira, parágrafo único)

I – o valor da operação própria realizada pelo substituto tributário;

II – o montante dos valores de IPI, seguro, frete e de outros encargos debitados ao destinatário;

III – o resultado da aplicação do percentual de 30% (trinta por cento) a título de margem de lucro do revendedor ou MVA – Margem de Valor Agregado sobre o somatório dos incisos anteriores;

§ 2º Além da declaração referida no parágrafo anterior o substituto tributário deverá demonstrar a sistemática que utiliza para orientar sua estratégia de preços de comercialização perante seus revendedores e o consumidor final.

(...)

Art. 547. Deverá o contribuinte inscrito no Estado de Rondônia, que destine mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final e que se utiliza do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos adotar este regime de substituição tributária também para as operações internas realizadas nas mesmas condições previstas nesta seção (Convênio ICMS 45/99, cláusula sexta). (NR dada pelo Dec.10477, de 02.05.03 – efeitos a partir de 05.05.2003)

(...)

Anexo V



TABELA XXIX
VENDA DE MERCADORIAS PELO SISTEMA PORTA A PORTA
Dispositivo Legal: Artigos 540 a 547 do RICMS/RO

ITEM	DESCRIÇÃO	CEST	NCM/SH	MVA ORIGINAL	MVA AJUSTADA		
					4%	7%	12%
44.0	Outros produtos comercializados pelo sistema de marketing direto porta-a-porta a consumidor final não relacionados em outros itens desta tabela	28.044.00		30%			

"CONVÊNIO ICMS 45/99

Redação anterior dada ao "caput" da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 06/06, efeitos de 01.04.06. a 28.02.22.

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

(...)"

"Lei nº 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;"

O crédito tributário lançado, na época da autuação (03/10/2018), apresentava o seguinte valor:



Crédito Tributário	
Tributo: 12%	R\$ 7.802,82
Multa: 90%	R\$ 7.495,74
Juros:	R\$ 2.307,06
A. Monetária:	R\$ 525,85
Total:	R\$ 18.131,47

Nos aspectos destacados por ora, registro, não evidenciei erros, omissões ou incongruências.

1.3. Análise das razões recursais.

1.3.1. Razões recursais.

Alega o recorrente, em resumo, que a filial em Rondônia recebeu, em transferência do estabelecimento de São Paulo, uma grande variedade de mercadorias para venda aos Consultores Independentes Herbalife, situados em diversos municípios de Rondônia, para posterior comercialização ou consumo próprio; que na saída interna realizada em território rondoniense, destinada ao revendedores, foi recolhido o ICMS próprio, sem a incidência do ICMS-ST, já que se tratava da última operação da cadeia; que diante do encerramento da cadeia mercantil na saída promovida pela recorrente, não há que se falar em exigência do ICMS-ST, por total ausência de fato gerador futuro; que os produtos autuados não são destinados à venda posterior; que são em verdade produtos promocionais e brindes repassados ao consultores independentes, para que estes os utilizem como instrumento de venda; que, conforme art. 763, I, do RICMS não incide ICMS-ST nos caso de entrega de brindes; que no caso de brindes e produtos promocionais aos Consultores Herbalife não haverá a etapa futura de comercialização, razão pela qual é indevida a cobrança de substituição tributária; que a título exemplificativo, relaciona alguns produtos promocionais que foram incluídos indevidamente na autuação (fl. 160); que, pelas imagens, é possível verificar que se trata de produtos utilizados pelos revendedores como ferramenta de captação de clientes (imagens folhas 160/161); que não são produtos destinados à comercialização porta a porta.

1.3.2. Análise.

Na substituição tributária "para a frente", que é a modalidade que devemos nos ater no caso em exame, a lei atribui ao contribuinte do imposto a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido nas operações subsequentes à sua, *verbis*:



"Lei nº 688/96

Art. 12. É responsável por substituição:

l - o industrial, o comerciante atacadista ou distribuidor, e o importador relativamente ao imposto devido pelas saídas subsequentes, promovidas por qualquer estabelecimento localizado neste Estado; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

Logo, para que a mercadoria se submeta a esse regime de tributação, além de constar no anexo V do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), é necessário que exista operação tributada subsequente.

Por exemplo: se uma cervejaria vende seu produto a um distribuidor de bebidas, haverá substituição tributária, porque terá tributação desse bem em etapas posteriores (saída do distribuidor para o bar e saída do bar para o cliente). Agora, se essa mesma cervejaria fornecer seu produto ao consumidor final, por não haver operação tributada subsequente, não haverá ICMS-ST.

Resta claro, conforme apontado nos dispositivos da peça básica, em especial o item 44 da tabela XXIX do Anexo V do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), que os produtos listados no arquivo contido na mídia de fl. 13 (arquivo cfop 5102 2016, planilha cfop 5102), podem, caso sejam revendidos a consumidor final, se submeter ao instituto da substituição tributária, todavia, para que o tributo possa ser exigido por meio desse modalidade de tributação (ST), faz-se necessário, além de haver operações subsequentes, que essas sejam tributadas.

E é exatamente nessa parte que a recorrente baseia sua alegação. Segundo ela, as mercadorias foram vendidas aos Consultadores Independentes Herbalife (CIHs) para serem utilizados por esses, como:

- a) brindes e
- b) produtos promocionais.

Ou seja, não são produtos destinados à revenda pelos CIHs; são, segundo a recorrente, bens utilizados como instrumento para a captação de clientes desses CIHs.

A tese da recorrente, reconheço, não merece reparos; é, em verdade, hígida.

Se os produtos forem utilizados como material promocional pelos CIHs (em vez de serem revendidos), não haverá operação tributada praticada por esses, que justifique a cobrança do ICMS-ST do fornecedor (a recorrente).

O mesmo ocorre se os produtos forem distribuídos, pelos CIHs, na forma de brinde, pois, apesar de haver uma operação posterior, ela não gera ICMS:



"RICMS-RO – Decreto nº 8321/98

Art. 763. *Considera-se brinde ou presente o artigo que, não constituindo objeto normal das atividades do contribuinte, tenha sido adquirido para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.*

Parágrafo único. A distribuição a que se refere este artigo poderá ser realizada:

1 – *por entrega direta ao consumidor ou usuário final;*

(...)

Art. 765. *Pela aquisição e posterior distribuição dos brindes, o contribuinte deverá:*

I – registrar a Nota Fiscal emitida pelo fornecedor no livro de Registro de Entradas (RE);

a) sem crédito do imposto, se promover a distribuição na forma do item 1 do parágrafo único do artigo 763;

(...)

II – emitir Nota Fiscal de Saída, pelo valor total da mercadoria:

a) sem débito do imposto, quando a distribuição for direta ao consumidor ou usuário final;"

Para melhor compreensão do dispositivo citado, o fornecedor mencionado, neste caso, é a recorrente; e a distribuição é feita pelos CIHs, que, a despeito de não estarem obrigados à emissão de documentos fiscais (conforme interpretação do art. 546 do RICMS – Decreto nº 8.321/98), recebem, em operações com brindes, o tratamento indicado no citado artigo 765, II, "a", do RICMS (ou seja, sem tributação de ICMS).

Em suma, se as mercadorias não forem destinadas aos CIHs para revenda (ou seja, forem utilizadas como instrumentos para a captação de clientes dos CIHs), a última operação tributada que há, no caso em exame, é a realizada pela recorrente. E, se esses CIHs não vão realizar operação tributada com esses produtos, não há o que o fornecedor (a recorrente) recolher por antecipação (ST).

A questão que resta é: os produtos alcançados pela autuação foram utilizados pelos CIHs como brindes ou material promocional?

Com o objetivo de averiguar isso, vasculhei a planilha elaborada pelo atuante, e encontrei, por exemplo:

- a) CAT PRO PR PCT20, NCM/SH 49111090;
- b) Manual Herbalife 24 H, NCM/SH 49119900;
- c) Convite EVS Controle de Peso, NCM/SH 49111090;
- d) RECIBO DE PEDIDO, NCM/SH 49111090;
- e) GUIA DE PRODUTOS, NCM/SH 49111010;
- f) SACOLA GDE PCT5, NCM/SH 48192000;
- g) PIN EU AMO HRBL, NCM/SH 71171900;
- h) AVAL BEM ESTAR, NCM/SH 49119900;



g) BOTON PONTO ENCONTRO, NCM/SH 71171900.

Esses produtos (catálogos de produtos, manuais, convites, botons, pins, etc.) que representam boa parte do que foi abrangido no lançamento, são, a meu ver, em sua maioria, bens que visam fomentar vendas, gerar mais negócios, enfim, me parecem mais instrumentos de captação de clientes, como alegou a recorrente, do que produtos destinados à revenda.

Por outro lado, não há como afirmar que algum produto, dentre os alcançados pela autuação, foi utilizado como brinde, pois, se houve tal operação, ela não foi documentada, porquanto, como apontado em momento anterior, os CIHs, que seriam os promotores dessa distribuição gratuita, não emitem documentos fiscais. O que posso falar a esse respeito, conforme consulta informal a um julgador do Tate, cuja esposa há anos trabalhou como CIH, que há, na realidade, a distribuição, em forma de brindes, de certos bens (como: copos, canetas, colheres etc.), com vistas a alavancar as vendas dos produtos efetivamente revendidos (como: shakes, chás, sabonetes, proteínas, ômega 3 e outros).

E há, registro, dentre os produtos alcançados pela autuação: copos, canetas, colheres e outros, que, como informado, podem ser objeto de distribuição gratuita (brinde), pelos CIHs, com o objetivo de alavancar suas vendas.

Registro, ainda, para uma melhor compreensão de todos nós, conforme planilha constante da mídia de fl. 13, que abrange também produtos não alcançados pela autuação (Tabela: Select nf_nota fiscal (2)), que, para os Shakes, bebidas, sopa, proteínas, sabonetes e outros, ou seja, produtos que são, sem sombra de dúvida, destinados a comercialização com o consumidor final, a recorrente considerou que haveria ST (substituição tributária), apontando o CFOP 5403, que se refere:

"ANEXO IX do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98)

5.403 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, na condição de contribuinte substituto, em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária."

Em relação aos demais produtos, que são os abrangidos pela autuação, e que suponho sejam, de fato, instrumentos de captação de clientes (catálogos de produtos, manuais, convites, botons, pins, copos, canetas, colheres etc.), a recorrente, considerando não se tratar de produtos sujeito a ST, apontou o CFOP 5.102:



“ANEXO IX do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98)

5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. (NR dada pelo Dec. 22439, de 04.12.17 - efeitos a partir de 1º.01.18 - Aj. SINIEF 18/17)”

Em minha concepção, eminentes colegas, o autuante, que merece o meu maior respeito em razão de muitos e judiciosos trabalhos realizados, partiu, na confecção da autuação, de uma premissa, a meu ver, *data venia*, incorreta, isto é, considerou que todos os produtos vendidos aos CIHs, estariam sujeitos à substituição tributária. E essa tese só faria sentido, a meu ver, se todos os produtos vendidos aos CIHs fossem, de fato, destinados à comercialização, o que, em verdade, não me parece crível, pois, como apontado, há, no rol de produtos abrangidos pela autuação, materiais promocionais (ferramentas de captação de clientes: catálogos, pins, botons e etc.) e produtos que podem ser destinados a distribuição gratuita (brindes: copos, canetas, colheres e outros).

Ademais, pontuo, não há provas de que os materiais e bens alcançados pela autuação iriam ser comercializados pelos CIHs. O que temos, em suma, são afirmações do autuante, que assim pontua:

“... E estes representantes podem contratar outros representantes que irão revender para eles, numa cadeia de operações...”

No caso em tela, o representante não será o consumidor final dos produtos descritos na defesa e sim um replicador de vendas, inclusive dos produtos que intitula como “brindes e produtos promocionais” (fl. 136)

Porém, colegas, sem provas, não há como dar provimento às afirmações do autor do feito.

A possibilidade de que haja negócios entre os CIHs é possível, pode ocorrer, reconheço, mas porque um CIH compraria um material para distribuição gratuita (brinde) ou para uso ou consumo (ferramenta de marketing), de outro CIH, em valor superior ao oferecido pelo recorrente, se ele pode comprar diretamente da Herbalife.

Logo, ainda que haja negócios entre os CIHs, não é plausível que o preço praticado nesses seja superior ao ofertado pela recorrente. E, com isso, não haveria, nessas operações entre CIHs, incremento algum de imposto na cadeia de circulação do bem, como demonstro adiante:



Herbalife p/ CIH	CIH (brinde ou consumo)	Tributação total
Preço 100,00	Preço brinde: 0,00 (ou consumo do CIH)	
Alíquota 17%		
Imposto 17,00	Imposto 0,00	17,00

Herbalife p/ CIH A	CIH A p/ CIH B	CIH B (brinde ou consumo)	Tributação total
Preço 100,00	Preço 100,00	Preço brinde: 0,00 (ou consumo do CIH B)	
Alíquota 17%	Alíquota 17%		
	Débito 17,00		
	Crédito 17,00		
Imposto 17,00	Imposto 0,00	Imposto 0,00	Imposto 17,00

Nobres colegas, em razão de todo o exposto, o crédito tributário lançado na peça básica, em meu juízo, não possui a certeza e a liquidez necessária para ser ratificado neste colendo tribunal administrativo, porquanto, conforme análise efetuada, está baseado em premissas que, além de não serem críveis, não foram comprovadas, ou seja, se baseia no pressuposto de que todos os produtos vendidos pela recorrente a seus CIHs estariam sujeitos à substituição tributária. Tal hipótese, contudo, somente seria plausível se todos os bens, verdadeiramente, fossem adquiridos pelos aludidos consultores independentes para posterior comercialização, o que, reitero, não restou provado.

Destarte, por falta de certeza e liquidez do crédito tributário lançado, a autuação, pedindo vênua ao nobre autuante, não deve ser mantida.

Antes de declarar meu voto, colegas, registro que a tese que fundamentou a decisão singular, ou seja, de que as operações com CFOP 5102 não se enquadram no conceito de brinde ou presente, pois a saída dos produtos não se destina a consumidor final, mas efetivamente aos revendedores independentes (fl. 148, último parágrafo), não altera nem macula as conclusões anteriores proferidas neste voto, porquanto:



a) o douto julgador monocrático se refere à saída da recorrente para os CIHs, mas não é essa operação que se analisa para efeitos de exigência ou não do ICMS-ST, e sim as subsequentes (saídas do CIHs para o consumidor final);

b) a recorrente, de fato, não distribuiu brindes; ela, em verdade, vendeu os produtos aos CIHs, para que esses, sim, utilizem os bens com essa finalidade, visando a captação de clientes e o fomento de vendas.

2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para dar-lhe provimento, reformando, com isso, a decisão proferida em 1ª Instância, para reconhecer a autuação como improcedente, em vez de procedente.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, /03/2022

Reinaldo do Nascimento Silva
AFTE Cad. :
Julgador Relator

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : Nº 20182700100484
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 927/2021
RECORRENTE : HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 256/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 039/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS E MULTA - DEIXAR DE APURAR E PAGAR O ICMS-ST SOBRE AS OPERAÇÕES DE VENDA REALIZADAS - VENDA PORTA A PORTA INOCORRÊNCIA. O sujeito passivo foi autuado por promover operações com mercadorias destinadas a pessoas que praticam vendas na modalidade porta a porta, sem apurar e recolher o ICMS devido por substituição tributária. Restou provado que o crédito tributário lançado na peça básica não possui certeza e liquidez. Os produtos em questão (catálogos, pins, botons, copos, canetas, colheres e outros) não são adquiridos pelos revendedores para posterior comercialização e sim para promover e alavancar as vendas dos shakes, chás e suplementos, portanto indevida a cobrança por substituição tributária. Infração fiscal ilidida. Reforma da decisão a quo de procedente para improcedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE**, à unanimidade, em conhecer do recurso de voluntário interposto para no final dar-lhe provimento, reformando a decisão de primeira instância de procedente para **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração, conforme voto do julgador relator, constante dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Reinaldo do Nascimento Silva, Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Leonardo Martins Gorayeb Roberto e Dyego Alves de Melo.

TATE, Sala de Sessões, 11 de março de 2022.

~~Anderson Aparecido Arnaut~~
Presidente

~~Reinaldo do Nascimento Silva~~
Julgador/Relator