

A. I. Nº - 021057.0013/03-8  
AUTUADO - H STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A.  
AUTUANTES - JORGE CLAUDEMIRO DA SILVA e LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA.  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 05.12.03

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0470-02/03**

**EMENTA: ICMS.** 1. EXPORTAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. VENDAS INTERNAS DE JÓIAS A CONSUMIDORES FINAIS, RESIDENTES NO EXTERIOR, COMO SE FOSSEM EXPORTAÇÕES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O benefício fiscal equiparando tais operações às exportações, passou a viger somente com a edição do Decreto n.º 7.725/99, condicionando que o contribuinte requeira regime especial, condição esta não atendida à época da ocorrência dos fatos geradores. Exigência subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO SUPERIOR À PREVISÃO LEGAL. Comprovada a acusação. Exigência subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/09/03, exige o ICMS no valor de R\$52.759,03, relativo ao exercício de 2001, conforme documentos às fls. 17 a 432 dos autos, em razão:

1. da falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$49.546,90, decorrente do registro de operação tributada como não tributada nas saídas internas de jóias para consumidores finais, residentes no exterior, como se fossem exportações, sendo que o contribuinte, somente a partir de 17/08/01, obteve Regime Especial que equiparou as referidas vendas à exportação, e
2. da utilização indevida de crédito fiscal nas operações interestaduais, no valor de R\$3.212,13, com base de cálculo, fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

O autuado, tempestivamente, apresenta impugnação, às fls. 433 a 458 dos autos, anexando como prova de suas alegações documentos às fls. 463 a 742, na qual tece as seguintes considerações:

1. Entende ser improcedente a exigência relativa à primeira infração, uma vez que se pretende tributar exportações imunes ao imposto, independente de concessão do regime especial, visto que se tratam de vendas para estrangeiros em trânsito pelo Brasil, caracterizando em efetivas exportações de mercadorias industrializadas. Tece considerações históricas do autuado na exportação de pedras preciosas, jóias e produtos afins, informando que opera há muitos anos em tal atividade, e que está devidamente inscrito no SECEX (Registro de Exportadora e Importadores). Diz que as operações de que cuida o Auto de Infração foram praticadas através do Documento Especial de Exportação - DEE, estando elas amparadas pela imunidade tributária prevista na legislação federal (Dec. n.º 99472/90) e pelo Decreto (BA) n.º 7.725, de 28/12/99.

Prosseguindo, fez uma explanação acerca dos procedimentos exigidos pelo Fisco Federal nas operações de vendas de jóias, especialmente em relação às vendas designadas pelo DEE (Documento Especial de Exportação), com o intuito de demonstrar que a operação que resultou a exigência

fiscal, trata-se, efetivamente, de exportação a não residentes no país, pois tais vendas para que fossem processadas por intermédio do referido DEE, foram satisfeitos, cumulativamente, os requisitos de vendas de jóias efetuadas a residentes no exterior, e recebidas à vista em moedas estrangeiras, concluindo que a operação de venda foi efetuada de acordo com as exigências da legislação federal (Portaria 2/92 e Portaria 2/98), e também a estadual.

Invoca o artigo 155, X, da Constituição Federal, para dizer que compete privativamente à União legislar sobre o comércio exterior, o art. 100 do CTN, para mostrar que a regulamentação do comércio exterior pelo órgão federal (SECEX) tem a eficácia de lei, e por último, o art. 581 do RICMS aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97, para sustentar que o imposto não incide sobre as operações de exportação de jóias enquadradas no sistema DEE, ressaltando que os autuantes reconhecem a natureza das operações como exportação após a concessão do Regime Especial, indagando se antes de tal concessão as vendas com destino ao exterior não seriam exportação.

Fez a juntada em seu recurso defensivo de cópias xerográficas de diversos documentos pertinentes a legislação federal e a resoluções do CONSEF acerca de pedidos de reconsideração de outros Autos que versam sobre infração da mesma natureza.

2. Quanto à segunda infração, salienta ser contribuinte do ICMS e do IPI, sujeito às duas legislações, quando das transferências de estoques entre seus estabelecimentos, em cujas notas fiscais se destacam: o custo de produção e/ou histórico da mercadoria; a base de cálculo do ICMS, que é o valor atualizado da mercadoria; o valor estimado que espera obter na venda no varejo, e o valor da base de cálculo do IPI, que atualmente é de 90% sobre o preço da venda no varejo. Destaca que em razão da baixíssima rotação dos estoques nessa atividade comercial, as mercadorias antigas permanecem com preços de produção e/ou históricos inalterados, muitas vezes reduzidos a valores ínfimos, já que as normas (contábeis e dos tributos) só obrigam à correção monetária dos estoques unicamente para fins contábeis e de inventário (para controles internos da empresa). Assim, para efeito da base de cálculo dos tributos, aplica os valores mínimos que poderão ser vendidas as mercadorias, os quais são atualizados freqüentemente de acordo com o mercado. Logo, as bases de cálculo do ICMS e do IPI correspondem aos preços correntes das mercadorias, do que entende estar consoante com a base de cálculo determinada pelo Convênio ICMS n.º 3/95, ou seja, equivalente ao preço que as mercadorias seriam produzidas (custo atualizado da matéria-prima, mais a da mão-de-obra etc.). Enfim, conclui que os preços de custo e/ou histórico da produção das mercadorias permanecem inalterados apenas para fins contábeis, que como foi dito, são totalmente indiferentes aos valores da base de cálculo do ICMS e do IPI. Diante de tais explicações, questiona se os autuantes prefeririam que as bases de cálculo das entradas e das saídas em transferência fossem iguais às dos valores contábeis (valores históricos ínfimos). Ressalta entendimento da fiscalização do Estado do Rio Grande do Sul sobre a questão no sentido de "...não existirem objeções ao procedimento que vem sendo adotado pela requerente.". Registra que os valores das bases de cálculo (nas remessas do Rio de Janeiro) foram os determinados na Lei n.º 2.657/96, que aprovou a legislação do ICMS naquele Estado, a qual no seu art. 8º, incisos I e II, dispõe, respectivamente, que a base de cálculo na saída de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular, localizado neste ou em outro Estado, é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, ou o custo da mercadoria produzida, assim, entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Por fim, aduz que apropriação de tais créditos acarretaria saldos credores acumulados na conta gráfica do imposto, uma vez que as vendas do estabelecimento autuado, localizado em hotel de Salvador, são preponderantemente destinadas para turistas estrangeiros, na modalidade exportação DEE, as quais não geram débitos do ICMS por determinação expressa da Constituição Federal. Por fim, aduz que a autuação apegou-se no descumprimento de

uma obrigação acessória, orientada pelo art. 207 do RICMS, face a ausência de indicação da motivação, na documentação, da circunstância que determinou a divergência do valor, sendo que tal omissão não é suficiente para caracterizar a infração.

3. Contesta a multa de 60%, ou qualquer outra alíquota, dizendo que todas as operações foram extraídas dos seus livros fiscais e ocorreram sob o amparo da imunidade prevista na legislação federal e estadual, argumentando que por ora ainda persistem dúvidas sobre a interpretação de fatos e normas jurídicas e não sua transgressão e pede a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal procedida às fls. 744 a 745 do PAF, os autuantes destacam:

- A existência de Autos de Infração anteriores, a exemplo de n.º 115484.0015/02-0 e 170623.0032/99-0, com exigências semelhantes às que foram objeto do presente lançamento, cujas decisões do CONSEF confirmaram a validade da autuação, mantendo-se a procedência da ação fiscal;
- No tocante à primeira infração, ressaltam que a imunidade prevista na Constituição Federal é para a operação de exportação, ou seja, aquela que destina mercadoria para o exterior, diferente do caso concreto cujas vendas são feitas no mercado interno para ditos estrangeiros. Aduzem que, por ficção jurídica, o Decreto n.º 7.574/99 equiparou estas operações às exportações para fins de tributação, mas, de forma expressa, determinou que esta norma somente produziria efeitos a partir de 01/11/99, ou seja, até 31/10/99 essas operações eram tratadas como vendas internas e portanto tributadas normalmente. Registram ainda que para ter direito ao tratamento de equiparação à exportação é necessário que a empresa obtivesse Regime Especial junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no qual são determinados condições e procedimentos a serem observados pelo requerente, com o objetivo de possibilitar um controle pela SEFAZ. Por fim, concluem que este item abrangeu o período de 01/01/01 até 16/08/01, sendo que a empresa somente teve deferido o Regime Especial de equiparação à exportação em 17/08/2001, portanto, somente a partir desta data é que a empresa tem direito ao benefício. Assim, entendem que procede a exigência, do que invocam o art. 11 do RICMS/BA, no qual estabelece que quando a fruição ou reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação sob condição.
- Relativamente à segunda exigência, inerente a utilização de crédito a maior que o previsto na forma regulamentar, tendo em vista adotarem nas notas fiscais base de cálculo com valor superior ao da operação efetivada, aduz que não se justifica a absurda transformação de, por exemplo, uma mercadoria de R\$0,02 (nota fiscal n.º 5529 - fl. 243) possuir uma base de cálculo de R\$1.822,57, ou seja 91.128,5 vezes superior, lhe conferindo um crédito fiscal generoso e irreal de R\$124,57, onde a defesa aduz conceitos inteligíveis e confusos na tentativa de derrubar a autuação. Por fim, ressaltam que o autuado, ao mencionar que o Convênio ICMS 3/95 estabelece que a base de cálculo do imposto na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, do mesmo titular, é o valor do custo atualizado da mercadoria produzida, esquece-se que o art. 207 do RICMS/BA determina que quando a base de cálculo for diversa do valor da operação, o contribuinte mencionará tal circunstância, o que não ocorreu. Assim, entendem estar provada a infração.

## VOTO

No tocante a falta de recolhimento do imposto, decorrente do registro de operação tributada como não tributada nas saídas internas de jóias para consumidores finais, residentes no exterior, como se fossem exportações, reiteradamente já foi objeto de julgamento por este tribunal administrativo, sendo pacífico o entendimento da procedência da exigência do imposto e o não provimento do recurso voluntário por parte dos colegiados das instâncias superiores, a exemplo do Acórdão n.º 0204-02/03, exarado por esta 2ª JJF, o qual foi confirmado através do Acórdão n.º 0558-11/03 da 1ª CJF.

O Estado da Bahia, na sua competência de tributar e de desonerar operações relativas ao ICMS, só através do Decreto de n.º 7.574/99, com vigência a partir de 01/11/99, concedeu o benefício fiscal de equiparar à exportação tais operações internas de vendas de jóias e pedras preciosas para consumidores finais, não residentes no país, com pagamento em moeda estrangeira, mediante Regime Especial, observadas as condições nele estabelecidas.

Assim, estipulou determinadas condições e procedimentos através de Regime Especial concedido previamente para este fim. Deve-se registrar que o art. 11 do RICMS/BA estabelece que quando a fruição ou reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação sob condição.

Como o contribuinte teve deferido o seu Regime Especial de equiparação à exportação em 17/08/2001, só a partir desta data é que a empresa tem direito ao benefício fiscal, o qual é condicionado à concessão do Regime Especial junto à Secretaria da Fazenda.

Assim subsiste esta exigência fiscal, relativa ao período de 01/01/2001 a 16/08/2001, por não estar o contribuinte habilitado, através de Regime Especial, ao aludido benefício fiscal, condição necessária para a fruição do citado benefício fiscal.

Relativa a utilização a mais de crédito fiscal, decorrente de transferências interestaduais com base de cálculo superior ao valor da operação, constata-se que o contribuinte além de não mencionar tal circunstância no documento fiscal e nem indicar o dispositivo pertinente da legislação, conforme previsto no art. 207 do RICMS/BA, não traz aos autos qualquer memória de cálculo de como chegou a tal base de cálculo decorrente da atualização dos custos das mercadorias transferidas, impossibilitando qualquer apuração e, consequente, homologação dos lançamentos.

Entendo que não ficou provada a alegação do autuado de que os valores, atribuídos à base de cálculo, correspondem ao custo atualizado das mercadorias produzidas, ficando caracterizada a infração.

Do exposto, voto o Auto de Infração **PROCEDENTE**, cuja multa aplicada é a prevista para as infrações.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º 021057.0013/03-8, lavrado contra **H STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$52.759,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a” da Lei n.º 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2003.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR