

A. I. Nº - 298922.0010/03-0  
**AUTUADO** - H STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A.  
**AUTUANTES** - JORGE CLAUDEMIRO DA SILVA e LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - IFEP  
**INTERNET** - 04. 12. 2003

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0475-04/03

**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 que equiparou as operações de vendas de pedras preciosas e jóias a não residentes no país à exportação só passou a vigorar com a edição do Decreto nº 7.725/99, com efeitos a partir de 01/11/99. Todavia, para utilizar o referido benefício fiscal, deveria o contribuinte requerer Regime Especial, condição esta que não foi atendida à época da ocorrência dos fatos geradores. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO SUPERIOR À PREVISÃO LEGAL. Nas operações de transferências interestaduais, a base de cálculo do imposto fixada pela unidade federada de origem não poderá ser superior a estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERNA DE SAÍDA DE RELÓGIOS CRAVEJADOS COM PEDRAS PRECIOSAS. De acordo com a legislação tributária estadual, os relógios cravejados com pedras preciosas são considerados jóias, estando, portanto, sujeitos à alíquota de 25%. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/09/03, exige o ICMS no valor total de R\$ 117.284,39, em decorrências das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 96.873,41, em razão de registro de operação tributada como não tributada nas saídas internas de mercadorias para consumidores finais, ditos residentes no exterior, como se fossem exportações.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 18.346,98, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos.
3. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 2.064,00, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de vendas de relógios cravejados de pedras preciosas (jóias) com a aplicação da alíquota de 17%, quando a correta seria de 25%.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 691 a 717) e, referindo-se à infração 1, alegou que é improcedente a exigência fiscal, pois não se pode tributar exportações imunes ao imposto, independente de concessão do Regime Especial, já que se tratam de vendas para estrangeiros em trânsito pelo Brasil e que caracterizam exportações de mercadorias industrializadas. Tece considerações sobre a sua condição de exportador de pedras preciosas, jóias e produtos afins, informando que opera há anos nesse comércio, e que está inscrito no SECEX (Registro de Exportadora e Importadores). Diz que as operações relacionadas na autuação foram praticadas através do Documento Especial de Exportação - DEE, estando elas amparadas pela imunidade tributária prevista na legislação federal (Dec. nº 99.472/90) e pelo Decreto (BA) nº 7.725/99.

Explana sobre os 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 os artigos 155, X, e 22, VIII, ambos da Constituição Federal, para dizer que o ICMS não incide sobre as operações que destinem ao exterior produtos industrializados, e que compete privativamente à União legislar sobre o comércio exterior. Cita 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-BA/97, para sustentar que o imposto não incide sobre as operações de exportação de jóias enquadradas no sistema DEE. Após descrever os procedimentos adotados nas vendas designadas de DEE, conclui que os trâmites legais adotados são quase iguais aos de qualquer outra exportação.

Transcreveu o voto proferido pelo Dr José Bezerra Lima Irmão, referente ao Auto de Infração nº 170623.0032/99-0, o qual foi julgado improcedente e, em seguida, citou o Acórdão JJF nº 1.589/99. Afirma que o Estado da Bahia reconheceu o direito à isenção por meio do Decreto nº 7.725/99, devendo ser o mesmo aplicado retroativamente, uma vez que a isenção já se encontrava disposta na Constituição Federal, nos Regulamentos do ICMS do Estado da Bahia e nas leis estaduais vigentes à época dos fatos geradores. Fez a juntada em seu recurso defensivo de fotocópias 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.

Assevera que o Estado da Bahia é incompetente para tributar as operações em questão, conforme já reconhecido pela Procuradoria da Fazenda Estadual (fls. 719 a 738). Diz que o Tribunal de Contas do Estado da Bahia também se manifestou pela improcedência da autuação (fls. 739 a 751).

Contesta a multa de 60% indicada no lançamento, 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.

Quanto à infração 2, afirma que é 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. Explica 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 para fins contábeis e de inventário (para controles internos da empresa). Assim, para efeito da base de cálculo dos tributos, aplica os valores mínimos a 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 nº 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 das explicações acima, 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, pois 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.

Relativamente à infração 3, alega que não existe fundamentação legal que suporte a pretensão do Fisco, pois os relógios não são considerados como “jóias”, mesmo quando cravejados com alguma pedra preciosa, conforme definição do Decreto n.º 4.542/02, que aprovou a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, a qual tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que por sua vez constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, cujo Capítulo “91” trata de “APARELHOS DE RELOJOARIA E SUAS PARTES”, e na posição “91.01” os “RELÓGIOS DE PULSO, RELÓGIOS DE BOLSO E RELÓGIOS SEMELHANTES (INCLUÍDOS OS CONTADORES DE TEMPO DOS MESMOS TIPOS) COM CAIXA DE METAIS PRECIOSOS OU DE METAIS FOLHEADOS OU CHAPEADOS DE METAIS PRECIOSOS”. Assim, entende que os relógios vendidos, ainda que cravejados com algumas pedras preciosas, não são jóias e, portanto, não estão sujeitos a alíquota de 25%. Após afirmar que o Parecer da DITRI não mais se aplica ao caso por estar em desacordo com a legislação federal, sugere que a DITRI, hoje GETRI, seja convidada a ratificar ou não o mencionado parecer, o que requer como meio de prova.

Ao encerrar a sua peça defensiva, o autuado solicita a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 2203 a 2205, os autuantes, referindo-se à infração 1, 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 nº 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. Ressaltam ainda que para ter direito ao tratamento de equiparação à exportação é necessário que a empresa obtenha Regime Especial junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no qual são determinados condições e procedimentos a serem observados e que as mercadorias sejam realmente destinadas ao exterior. Por fim, concluem que este item da autuação 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. Assim, entendem que procede a exigência. Salientam que o CONSEF tem posição pacífica a este respeito.

Relativamente à infração 2, aduzem que o procedimento adotado pelo contribuinte, disposto no Regulamento do Estado do Rio de Janeiro, não encontra respaldo em nossa legislação, a qual prevê de forma expressa que a base de cálculo somente pode ter valor diferente da operação, nos casos previstos em convênios. Dessa forma, mantêm a exigência fiscal.

Quanto à infração 3, alegam que a DITRI já se posicionou manifestando o entendimento de que relógios podem ser enquadrados como “jóias”, principalmente quando feitos de ouro ou cravejados de pedras preciosas. Assim, entendem caber a exigência inerente à infração em tela, pois os mesmos foram tributados à alíquota de 17% quando o correto seria a aplicação da alíquota de 25%.

Ao finalizar a informação fiscal, os autuantes solicitam a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração de três irregularidades imputadas ao autuado. Em sua defesa, o contribuinte contesta as acusações e diz que não procede a exigência fiscal. Por seu turno, os autuantes mantêm a ação fiscal.

Na infração 1, o autuado é acusado de ter registrado operações tributadas registradas como não tributadas nas saídas internas de jóias destinadas a 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.

Esta infração reiteradamente já foi objeto de julgamento por este CONSEF, sendo pacífico o entendimento da procedência da exigência do imposto e o não provimento do recurso voluntário por parte dos colegiados das instâncias superiores.

O Estado da Bahia, na sua competência de tributar e de desoneras operações relativas ao ICMS, só através do Decreto de nº 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.

Ao tratar dos benefícios fiscais condicionados, 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 passou a ter direito ao benefício fiscal, o qual é condicionado à concessão do Regime Especial junto à Secretaria da Fazenda. Dessa forma, a infração está caracterizada, pois, no período de 01/01/01 a 16/08/01, o contribuinte não estava habilitado, através de Regime Especial, a usufruir o referido benefício fiscal.

Quanto à infração 2, relativa à utilização a mais de crédito fiscal, decorrente de transferências interestaduais com base de cálculo superior ao valor da operação, conforme pode-se constatar através dos demonstrativos anexados às fls. 282 a 287 e dos correspondentes documentos fiscais acostados às fls. 288 a 521 dos autos.

O contribuinte alega que, 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 nº 3/95, ou seja, equivalente ao preço que as mercadorias seriam produzidas (custo atualizado da matéria-prima, mais o da mão-de-obra, etc.).

A Lei Complementar nº 87/96 combinada com o Convênio ICMS nº 3/95, preceituam que a base de cálculo nas transferências interestaduais é o valor do custo atualizado da mercadoria produzida (bens de fabricação própria) ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria (bens adquiridos de terceiros). Por seu turno, o art. 56, I, do RICMS-BA/97, dispõe que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação. Já o art. 207 do RICMS-BA/97, determina que quando o valor da base de cálculo for diverso do valor da operação, o contribuinte mencionará essa circunstância no documento fiscal, indicando o dispositivo pertinente da legislação, o que não ocorreu no caso em tela.

Considerando que não está comprovado nos autos que os valores atribuídos à base de cálculo correspondem ao custo atualizado das mercadorias produzidas, entendo que a infração está devidamente caracterizada, sendo devidos os valores nela exigidos.

Relativamente à infração 3, a qual versa sobre recolhimento a menos do imposto, em decorrência da aplicação da alíquota de 17%, em vez de 25%, nas saídas de relógios cravejados com pedras preciosas, considerados como se fossem jóias.

Parecer Técnico nº 0009/96, emitido pela DITRI, dispõe que *só será considerado “jóia”, portanto supérfluo, aquele relógio que em sua composição apresentar matéria preciosa, de metal ou pedrarias.* Uma vez que os relógios objeto da autuação eram cravejados de pedras preciosas, como consta na autuação, a infração está caracterizada, sendo devido o ICMS referente à diferença entre as alíquotas de 17% e 25%, conforme apurado no demonstrativo à fl. 522.

Quanto à multa de 60%, indicada no lançamento, a mesma está correta e é a indicada no artigo 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7014/96, para as infrações cometidas pelo autuado, não merecendo nenhum reparo.

Por fim, saliento que não há necessidade de ser submetido esse parecer a uma nova apreciação por parte da DITRI, hoje GETRI, uma vez que a matéria já está pacificada neste CONSEF.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298922.0010/03-0, lavrado contra **H STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 117.284,39**, 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.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR