

PROCESSO - A. I. Nº 206865.0011/02-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A
RECORRIDOS - H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO - **Acórdão 1ª JJF Nº 0502/01-03**
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 20.05.04

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/04

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTAS. RELÓGIOS COM PEDRAS PRECIOSAS, CONSIDERADOS JÓIAS. APLICADA A ALÍQUOTA DE 17%, EM VEZ DE 25%. O RICMS/97 prevê a alíquota de 25%, unicamente, para as jóias classificadas nas subposições 7113, 7114 e 7116 da NCM (art. 51, II, “g”). Insubsistente o lançamento. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO APURADO EM VALORES SUPERIORES AOS ESTABELECIDOS EM LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Decisão modificada. Nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo o adquirente varejista, a base de cálculo do imposto é o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, nos termos do art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96. A atualização monetária da base de cálculo do imposto prevista no Convênio ICMS nº 3/95, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, somente se aplica quando ambos os estabelecimentos são industriais. Autuação subsistente. 3. EXPORTAÇÃO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES INTERNAS COM MERCADORIAS PARA CONSUMIDORES FINAIS RESIDENTES NO EXTERIOR, COMO SE FOSSEM EXPORTAÇÕES. Decisão modificada. As operações foram efetuadas em consonância com a legislação federal que disciplina o comércio exterior. Compete à União legislar sobre comércio exterior (CF, art. 22, VIII), mas não criar imunidades, especialmente no campo do ICMS. Ao baixar atos normativos nesse sentido, a União não pode invadir a competência impositiva estadual. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime em relação à infração 1 e, por maioria, quanto às infrações 2 e 3. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recursos Voluntário e de Ofício, tendo em vista a Decisão pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide, lavrado em 23/12/02, que aponta as seguintes infrações:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, por erro na determinação da alíquota nas vendas de relógios com pedras preciosas, por isso considerados jóias, em que foi aplicada a alíquota de 17%, entendendo o Fisco que a alíquota seria de 25%, sendo lançado imposto no valor de R\$941,29, com multa de 60%;
2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativamente a operações interestaduais efetuadas com base de cálculo fixada na unidade federada de origem em valores superiores à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo, sendo lançado imposto no valor de R\$991,16, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento de ICMS em razão de registro de operações tributáveis como sendo não tributáveis – saídas internas de mercadorias para consumidores finais ditos residentes no exterior, como se fossem exportações –, sendo lançado imposto no valor de R\$109.575,85, com multa de 60%.

O autuado apresentara defesa alegando que o lançamento do item 1 não tem fundamento legal, pois relógios não são jóias, mesmo quando cravejados com alguma pedra preciosa, conforme classificação feita na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), que se baseia na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a qual por sua vez constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), onde se observa que o capítulo 71 daquela tabela faz a classificação de todos os artefatos compostos, total ou parcialmente, com pérolas naturais ou cultivadas, pedras preciosas ou semipreciosas e semelhantes, metais preciosos, metais folheados ou chapeados de metais preciosos, e suas obras, bijuterias, moedas, etc., especificando no item 3 do aludido capítulo exceções, dentre as quais artefatos como instrumentos científicos, aparelhos de relojoaria e instrumentos musicais. Aduzira em sua defesa que os aparelhos de relojoaria e suas partes integram o capítulo 91, não constituindo, portanto, jóias, concluindo que, por definição legal, os relógios com caixa de metal precioso, metal folheado ou chapeado de metal precioso ou semiprecioso, a exemplo dos que são vendidos pela autuada e objeto do Auto de Infração que impugna, ainda que cravejados com alguma pedra preciosa, não é jóia, e, portanto, não está sujeito à alíquota de 25%. Diz que não cabe ao Fisco modificar a classificação legal.

Quanto ao 2º item, explicitara o autuado na defesa apresentada que as notas fiscais emitidas pela empresa especificam o custo de produção ou custo histórico das mercadorias, a base de cálculo do ICMS, que é o valor atualizado das mercadorias, o valor estimado que espera obter na venda no varejo, e a base de cálculo do IPI; que no comércio de jóias e afins a rotação dos estoques é muito baixa e algumas mercadorias permanecem em estoque durante longo período até serem vendidas; que como não se aplica atualização monetária aos estoques, as mercadorias antigas permanecem com os preços de produção ou históricos inalterados, podendo causar perplexidade a pessoas desavisadas; que os valores atualizados das bases de cálculo são indicados nas notas fiscais, nas quais constam os valores mínimos pelos quais poderão ser vendidas as mercadorias, bem como o total do preço de varejo. Que a base de cálculo do ICMS corresponde a 50% do provável valor de venda no varejo; que considerando-se que os preços mínimos (prováveis) de venda são atualizados freqüentemente, porque são ditados

pelo mercado, conclui-se que as bases de cálculo também o são, e correspondem aos preços correntes das mercadorias.

Argumenta, também, que a base de cálculo do ICMS é determinada pelo Convênio ICMS nº 3/95, que os preços de custo ou históricos da produção permanecem inalterados apenas para fins contábeis, sendo indiferentes aos adotados como base de cálculo e que tais valores, por serem muito baixos, até provocam distorções nos balanços, e, ao contrário do que se pode supor, não beneficiam a empresa, pois apresentam “lucratividades” aparentemente elevadas, por causa dos “reduzidos” custos das mercadorias vendidas, ensejando elevada tributação do imposto de renda sobre os pseudo “lucros” obtidos.

Segundo afirmara o autuado na sua defesa, a fiscalização do Rio Grande do Sul também estranhara as diferenças entre os valores contábeis e os das bases de cálculo nas transferências de mercadorias entre as filiais da empresa, razão pela qual a empresa formulara consulta, tendo lhe sido respondido que a legislação estadual não determina a necessidade de coincidência entre o valor contábil da operação e sua base de cálculo, concluindo não haver objeções ao procedimento que vem sendo adotado pela empresa. Também transcrevera o art. 8º da Lei nº 2.657/96 do Estado do Rio de Janeiro e disse considerar estar agindo em obediência às disposições das legislações dos Estados da Bahia e do Rio de Janeiro.

Assegurara, ainda, que os valores das bases de cálculo, tanto nas entradas como nas saídas em transferências e outras, são inferiores aos dos valores contábeis, conforme planilhas anexas e informa que a loja em questão é estabelecida em hotel da orla de Salvador, voltada preponderantemente para vendas a turistas estrangeiros.

No tocante ao 3º item do Auto de Infração, o defendente sustentara ser inconsistente o lançamento do crédito tributário, tendo em vista que as operações em questão se encontram fora do campo de incidência do ICMS. Informara que opera, há muitos anos, no comércio de exportação de pedras preciosas, jóias e produtos afins, encontrando-se a empresa devidamente inscrita no Registro de Exportadores e Importadores da SECEX, sob o nº 3-001/10-00037 (juntou comprovante – fl. 159). Diz que liderou as exportações de jóias brasileiras em 1995 (com 45,4% do total das exportações brasileiras de jóias).

Comentara o defendente sobre comércio internacional de jóias e sobre a evolução dos atos normativos que regulam as exportações dessas mercadorias, destacando a importância da Resolução nº 1.121/86 do Banco Central, culminando com a instituição do sistema denominado “DEE”; que a União, utilizando a competência constitucional privativa para regular o comércio exterior, baixara o Decreto nº 99.472/90 (juntou cópia), instituindo o Documento Especial de Exportação (DEE) de acordo com o qual, dentre as vendas para residentes no exterior, só podem ser processadas pelo DEE e, portanto, serem consideradas exportações as operações que satisfaçam, cumulativamente, a estes três requisitos:

1. serem efetuadas a residentes no exterior;
2. terem por objeto a venda de jóias e pedras preciosas;
3. serem feitas a vista, em moedas estrangeiras.

Além desses requisitos, informara, o exportador deve cumprir todas as formalidades previstas na legislação pertinente às demais exportações, a saber:

1. a entrega de uma via das notas fiscais à Receita Federal;

2. o registro da exportação no SISCOMEX;
3. a declaração do despacho no SISCOMEX;
4. a averbação do despacho pela Receita Federal;
5. a venda das divisas estrangeiras.

Informara também que as demais exportações não podem ser processadas através do DEE, ficando sujeitas ao sistema tradicional, que exige o registro prévio da operação. Portanto, alegara o defendente, somente as exportações das jóias e pedras preciosas listadas nas portarias da SECEX, quando atendidos os requisitos e formalidades acima enumerados, podem ser processadas após a sua concretização e que outras mercadorias (relógios, colares de pérolas e artigos de couro, por exemplo), ainda que vendidas a não residentes no País e efetuadas em divisas estrangeiras, não foram incluídas no sistema DEE, embora se destinem ao exterior.

Segundo o autuado, integram o regramento do sistema DEE a Portaria SECEX nº 2/92, com a nova redação dada pela Portaria SECEX nº 2/98, dispondo que “as vendas de pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, obras derivadas e artefatos de joalheria, com pagamento em moeda estrangeira, realizadas no mercado interno a não residentes no País ou em lojas francas a passageiros com destino ao exterior, são consideradas exportações...”.

O autuado considerara infundada, portanto, a exigência fiscal, tendo em vista que as operações foram efetuadas com observância do sistema do DEE, destacando que, de acordo com o Acórdão CJF nº 2127-11/01, da 1ª Câmara, em Decisão unânime, o registro no SISCOMEX é o documento hábil para comprovar a exportação. Argumentara que se trata de operações de exportação, de fato e de direito, reconhecidas e atestadas pela Secretaria da Receita Federal e pelo Banco Central. Dissera também que não faz diferença se as vendas foram efetuadas a consumidores finais, pois exportações não são necessariamente feitas para comerciantes, discorrera sobre os controles a que seriam submetidas essas operações pela Secretaria da Receita Federal e pelo Banco Central, mediante registros das exportações no SISCOMEX, sendo estas submetidas a despachos, averbações, etc.

O autuado reporta-se ao tratamento fiscal dispensado a situações como esta em outros países que reconhecem a não-incidência do gravame tributário no momento em que o adquirente da mercadoria, ao anunciar a sua condição de não residente no País, exhibe o passaporte e paga a compra em divisa estrangeira (em espécie ou cartão de crédito) e que outros países devolvem o imposto contido nas compras no aeroporto, em espécie, quando da saída do País, mediante a exibição das notas fiscais e questionara por que no Brasil haveria de ser diferente.

O autuado reportara-se ao preceito do art. 155, § 2º, X, da Constituição Federal, segundo o qual o ICMS não incide sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados (...), sendo que a Lei Complementar nº 87/96, em coerência com a tendência mundial, ampliou a exoneração tributária para todas as exportações e chamara a atenção para o fato de que a competência para legislar sobre comércio exterior é privativa da União, nos termos do art. 22, VIII, da Constituição.

Discorrera sobre o conceito jurídico de normas complementares (art. 100, I, do CTN), e a inclusão dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, como a SECEX, seja qual for a forma pela qual se exteriorizem (portarias, comunicados, etc.).

Entendera o autuado que a o art. 581 do RICMS/97 reconheceria a imunidade das vendas das jóias.

Explicara, passo a passo, os procedimentos da empresa em relação às vendas efetuadas através do sistema DEE e assegurara que, quando realiza vendas sem aplicação do sistema DEE, mesmo quando efetuadas a estrangeiros, as mesmas são tributadas normalmente, qualquer que seja a moeda recebida, acrescenta que é impossível a realização de venda a qualquer pessoa com fruição indevida da imunidade tributária pelo simples fato de o comprador das jóias embarcar para o exterior, haja vista que o sistema DEE somente permite a venda a estrangeiro residente no exterior, em trânsito.

Comentara que, no caso da matéria em discussão, por se tratar de imunidade, ou seja, de preceito exoneratório estabelecido pela Constituição, não haveria necessidade de a norma ser repetida pela legislação infraconstitucional.

Em sua defesa o autuado transcrevera o voto proferido no julgamento do Acórdão JJF nº 0112/01 e mencionara também o Acórdão JJF nº 1589/99, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Pedira, finalmente que, se o Auto de Infração fosse mantido, que fosse reduzida ou cancelada a multa, por equidade, com fundamento no art. 42, § 8º, da Lei nº 7.014/96, haja vista ter agido de acordo com as normas legais, não tendo a intenção de sonegar tributos e que o procedimento fosse declarado improcedente.

O fiscal autuante contestara as razões da defesa contrapondo que, relativamente ao 1º item do Auto de Infração, a DITRI já se posicionou sobre o assunto, isto é, quanto ao conceito de jóias, admitindo a possibilidade de que jóias possam revestir-se da característica de jóias. No que pertine ao 2º item, embora, como diz a empresa, a base de cálculo tenha sido apurada na forma prevista no regulamento do Estado do Rio de Janeiro, ela não encontra respaldo na legislação baiana, segundo a qual a base de cálculo somente pode ter valor diferente do da operação nos casos previstos em convênio.

Com relação ao item 3, o autuante afirmara que a imunidade prevista na Constituição Federal é para a operação de exportação, ou seja, aquela que destina mercadoria para o exterior, sendo que no caso em tela as vendas são feitas no mercado interno para estrangeiros. Observara que nas notas fiscais que examinara encontrara o nome de pessoas que têm vários passaportes, e algumas apresentam uma constância nas compras, incompatível com a figura do turista, não se revestindo, assim, de credibilidade, pois o campo “destinatário” pode estar sendo preenchido com dados fictícios, de forma a simular vendas para estrangeiros. Informa, por fim, que a empresa obteve regime especial do Estado para operações dessa natureza, mas tal regime é posterior aos fatos ora em discussão.

O processo foi baixado em diligência, a cargo da ASTEC, visando à obtenção de esclarecimentos cujo resultado é o seguinte:

Em relação ao item 2 dissera o diligente que todas as atividades administrativas da empresa são centralizadas na matriz, no Rio de Janeiro. Que segundo informações fornecidas por telefone por um dos diretores da empresa, a base de cálculo nas transferências da matriz para as filiais é estabelecida de acordo com o Convênio ICMS nº 3/95 e o art. 8º do RICMS/RJ e que na filial de Salvador, não há elementos capazes de se apurar a composição do custo de produção, haja vista que a produção é concentrada na matriz, no Rio.

Em relação a item 3 o diligente dissera que, de acordo com informações colhidas na empresa e na inspetoria da Receita Federal, no Aeroporto Internacional de Salvador, as aquisições de produtos feitas por residentes no exterior são pagas em cartão de crédito internacional, moeda estrangeira e *traveller check*; que o único indicio de aparente anormalidade detectada é aquele que foi apontado pelo autuante na informação fiscal, à fl. 1339; que a entrega da mercadoria é realizada no mesmo momento do pagamento, no balcão da empresa, e diretamente ao adquirente,

juntamente com a 1ª via da nota fiscal, que tem campos específicos para registros do valor em moeda estrangeira, do número do passaporte, da nacionalidade e do país de destino dos produtos; que não há qualquer procedimento sistemático para checagem na saída do País pela repartição aduaneira, já que esta é uma operação lastrada na emissão de um formulário chamado Documento Especial de Exportação (DEE), da Receita Federal. Nas exportações pelo sistema DEE, o registro no SISCOMEX é realizado posteriormente, ao contrário das exportações tradicionais, que é feito *a priori*, antes do embarque. A matriz da empresa registra quinzenalmente no SISCOMEX todas as operações, separadas em dois grupos distintos, conforme se trate de recebimentos em espécie ou em cartão de crédito, e, em cada um desses grupos, separadamente, por países destinatários. Posteriormente, preposto de cada filial comparece à delegacia de sua região para receber o comprovante das exportações, após a análise e deferimento da autoridade aduaneira. Há cerca de cinco anos, a operação era efetivada de forma distinta da atual, pois a legislação pertinente obrigava a entrega, também, da 2ª via da nota fiscal ao adquirente, para que fosse por ele depositada em urnas coletoras nos diversos pontos de saída do país; que no caso das operações com cartão de crédito internacional, o fechamento do câmbio é realizado pela congênere na empresa que opera no País, através do Banco Central. Nas operações efetuadas em espécie e mediante *traveller check*, o fechamento do câmbio é feito pela matriz em instituição bancária credenciada, no Rio de Janeiro.

Do resultado da diligência foi dada ciência ao sujeito passivo, que sobre ela não se pronunciou.

O relator do voto que fundamentou a Decisão em 1ª Instância entendeu que a autuação era insubsistente em relação ao 1º item do Auto de Infração, em que o autuado fora acusado de recolhimento de ICMS efetuado a menos, por erro na determinação da alíquota nas vendas de relógios com pedras preciosas, por isso consideradas jóias, em que foi aplicada a alíquota de 17% dizendo que a identidade das coisas é determinada ou pela sua própria natureza ou por fatores extrínsecos, como, por exemplo, por determinação legal; que para saber se um relógio é um relógio, é bastante o discernimento do senso comum, ou seja, relógio é todo instrumento ou mecanismo que sirva para medir intervalos de tempo, seja de pulso, de bolso ou de parede, mas que para saber se um relógio é uma jóia, com vistas à incidência tributária, já não é válido recorrer-se ao senso comum, tendo o intérprete de valer-se das normas jurídicas de classificação das mercadorias, que seria feita, em todo o mundo, mediante nomenclaturas decorrentes de acordos internacionais e que no Brasil a Nomenclatura adotada (NBM) é a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Também afirma que o RICMS/97, no art. 51, II, “g”, ao estipular as alíquotas, grava com a alíquota de 25% as jóias de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos classificados nas subposições 7113 e 7114 da NCM e as jóias de pérolas naturais ou cultivadas, de pedras preciosas ou semipreciosas, de pedras sintéticas ou reconstituídas, classificadas na subposição 7116 da NCM e que rigorosamente, somente as mercadorias classificáveis nas referidas subposições podem ser consideradas jóias.

Lembra o diligente relator que relógios e outros aparelhos de relojoaria são classificados em outras subposições, a saber 9101: relógios de pulso, de bolso ou semelhantes, com caixa de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos; 9102: outros relógios de pulso, de bolso ou semelhantes, que não os da subposição 9101; 9103: despertadores e outros relógios com maquinismo de pequeno volume; 9104: relógios para painéis de instrumentos e relógios semelhantes, para automóveis, aeronaves, naves espaciais, embarcações ou outros veículos; 9105: despertadores e outros relógios e aparelhos de relojoaria semelhantes, exceto com maquinismo de pequeno volume; 9106: relógios de

ponto, relógios datadores, contadores de horas, etc. Por conseguinte, assevera o relator, relógios, mesmo quando fabricados com emprego de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos, ou cravejados com pedras preciosas, classificam-se na posição 91 da NCM (subposição 9101), não podendo ser considerados jóias, pois estas são classificadas na posição 71 da NCM e que em matéria dessa ordem não se admite interpretação extensiva ou analógica.

Quanto ao 2º item da acusação, entendeu também insubsistente porque não estaria provada a existência da infração argüida, que para aferição da base de cálculo aplicável nesse caso, em vez dos custos totais de produção, na mensuração do custo devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento e, por conseguinte, infração haveria se a matriz transferisse as mercadorias adotando base de cálculo superior ao custo das mercadorias produzidas, considerando-se como custo a soma do custo das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, mas que a defesa explicara que as mercadorias são transferidas pela matriz com a base de cálculo atualizada, seguindo a orientação do Convênio ICMS nº 3/95. Por isso, afirmou o digno relator, que a empresa estaria agindo corretamente, pois de acordo com a cláusula primeira do citado convênio, os Estados concordam que a base de cálculo do imposto, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, é o valor do custo atualizado da mercadoria produzida.

Quanto ao item 3 da autuação submeto aos ilustres julgadores deste colegiado cópia do extenso voto do ilustre relator, embora a matéria seja bastante conhecida e longamente debatida neste Conselho.

O diligente relator do processo na 1ª Junta de Julgamento Fiscal, apoiando-se na diligência efetuada para que o órgão técnico prestasse informações, entendendo que as respostas dadas pela ASTEC não deixam margem a nenhuma dúvida de que as mercadorias foram efetivamente destinadas ao exterior, que os pagamentos das operações foram feitos através de cartão de crédito internacional, moeda estrangeira e *traveller check* e que os Comprovaes de Exportação provam, juridicamente, que houve exportação.

Disse o digno relator:

“Alguma dúvida que houvesse acerca da questão aqui posta foi de todo dirimida com a supramencionada diligência. Em sã consciência, após ler as indagações formuladas e as respostas dadas pela ASTEC, é impossível duvidar que nas operações em discussão as mercadorias foram de fato e de direito destinadas ao exterior.”

No entanto, conforme o fiscal autuante observara (fl. 1339), comprovou-se que havia problemas com os passaportes de três pessoas, em relação a estas, não considerava regulares as exportações, fazendo então novo demonstrativo do débito do item 3º, resultando o débito final em R\$1.666,31.

Votou o digno relator pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no que foi acompanhado à unanimidade pelos seus pares naquela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

A PGE/PROFIS se manifestara pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário. Na assentada de julgamento, no entanto, a Procuradora com assento à mesa, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa manifestou-se nos seguintes termos:

“Não concordo com o parecer exarado nos autos.

Considero que a alegação, por si só, de três turistas terem apresentado mais de um passaporte, não é suficiente para descaracterizar as operações.

Se o autuante entende como “suspeitas”, as operações, deveria trazer mais elementos probatórios.

Não há qualquer proibição, ao contrário, é relativamente comum, as pessoas terem mais de uma nacionalidade.

Além disso, verifica-se a insignificância de tais valores. Daí porque, posicionando-me exclusivamente quanto ao Recurso Voluntário, opino pelo PROVIMENTO.”

VOTO

Divirjo do voto que fundamentou a Decisão em 1ª Instância quanto aos itens 2 e 3. Mantenho a Decisão em relação ao primeiro item porque não ficou demonstrado na autuação que os relógios tenham ganhado identidade preponderante de jóias, o que poderia ensejar seu enquadramento como tal, aplicando-se a alíquota de 25%, tendo decidido corretamente a 1ª JF, com base na classificação dessas mercadorias na NBM/SH.

Quanto ao 2º item da acusação, entendo subsistente a autuação porque o Convênio ICMS nº 03/95 firma entendimento sobre a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos **industriais** pertencentes ao mesmo titular. No caso em apreço, dizem os autos, trata-se de loja localizada em hotel, estabelecimento com atividade de comércio varejista de artigos de relojoaria e joalheria, o que se confirma no sistema de cadastro da Secretaria da Fazenda, conforme extrato exibido em mesa aos ilustres julgadores e douta representante da PGE/PROFIS. Assim aplica-se a regra geral do inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, refletida na legislação baiana, no art. 56, IV, “b”, do RICMS/97, de que nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento, a base de cálculo é o custo da mercadoria e não, o custo atualizado da mercadoria.

Quanto ao item 3 da autuação entendo subsistente a autuação porque a venda de jóias a turistas estrangeiros ou nacionais, bem como aos nativos ou aqui residentes, é operação de venda no mercado interno.

Exportar é ato de comércio praticado, evidentemente, por comerciante. O turista, como qualquer outro cidadão, ao embarcar para o exterior não **exporta**, apenas **porta** os objetos de uso pessoal que leva para uso ou consumo fora do território nacional. Assim, a condução de quaisquer objetos de uso pessoal para fora do território nacional estará, evidentemente, livre de qualquer tributação, por não se tratar de bem destinado ao comércio.

Diferentemente, a venda de tais bens, a quem quer que seja, no território nacional, ainda que para uso ou consumo no exterior é venda de mercadoria sujeita aos impostos sobre consumo. Se a União quis conceder um benefício fiscal, o fez de forma impensada, pois não respeitou o princípio constitucional da isonomia. Se a venda de jóias a turista estrangeiro fosse exportação, exportação também seria a venda de relógios. No entanto, como se vê nos presentes autos, o próprio autuado reconhece que a venda de relógios a turistas estrangeiros não é exportação, pois os oferece à tributação do ICMS, na forma da lei.

Os conceitos de exportação e importação, subespécies do conceito de comércio exterior, são oriundos da economia e não podem ser manipulados pela legislação infraconstitucional para alterar-lhes o conceito.

Compulsando o Código Tributário Nacional vemos que a União exorbitaria de sua competência ao pretender regular um conceito básico da economia, mediante atos administrativos inferiores, ultrapassando a legislação federal relativa a impostos de sua competência, para conferir efeito tributário sobre os impostos de competência exclusiva dos Estados.

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Assim, temos que entender que legislação desonerativa federal foi editada para regular as relações tributárias no âmbito federal, não podendo ser imposta aos Estados.

É irrelevante, portanto a questão suscitada relativa a uma possível fraude supostamente caracterizada pelo uso de mais de um passaporte pela mesma pessoa, o que não é impossível nos casos de dupla nacionalidade, embora seja incomum alguém ter 4 nacionalidades diferentes, como se observou no curso da fiscalização.

Ante o exposto, considero procedentes as acusações discriminadas nos itens 2 e 3 da acusação fiscal.

O douto Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco concordando de que a venda de jóias a turistas estrangeiros não são operações imunes, porque a União não poderia estabelecer não incidência, ferindo direito dos Estados, face ao princípio da competência, acrescentou que na legislação baiana se fizera inserir disposição isentiva, por equiparação, para propiciar tais vendas desoneradas do imposto, caracterizando o tratamento, o entanto, como de incentivo condicionado.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário em questão.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto em relação à infração 1 e, por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, quanto às infrações 2 e 3, bem como, em Decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado quanto à Infração 3, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206865.0011/02-3, lavrado contra **H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/ A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$110.567,01**, sendo, R\$107.580,46, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$2.986,55, acrescida da multa de 60%, prevista no art. 42, II, ‘a’, da referida lei, e demais acréscimos legais.

VOTOS VENCEDORES: Recurso de Ofício - Quanto aos Itens 2 e 3: Conselheiros – César Augusto da Silva Fonseca, Tolstoi Seara Nolasco e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTOS VENCIDOS: Recurso de Ofício - Quanto aos Itens 2 e 3: Conselheiros – Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira Santos.

VOTOS VENCEDORES: Recurso Voluntário - Quanto ao Item 3: Conselheiros – César Augusto da Silva Fonseca, Tolstoi Seara Nolasco e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTOS VENCIDOS: Recurso Voluntário - Quanto ao Item 3: Conselheiros – Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS