

PROCESSO - A.I. Nº 148714.0006/06-7
RECORRENTE - QUÍMICA AMPARO LTDA. (ATOL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0340-02/06
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 22/05/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0173-12/07

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. DECRETO Nº 7.799/00. OPERAÇÕES COM PRODUTOS NÃO FABRICADOS NA BAHIA. O art. 3º do Decreto nº 7.799/00 somente autoriza a redução da base de cálculo do imposto nas saídas internas dos produtos relacionados aos códigos de atividades econômicas dos “contribuintes” ali indicados, desde que os produtos sejam “fabricados por eles”. Os produtos precisam ser fabricados pelos estabelecimentos que efetuem as operações de “saídas internas”, que, obviamente, devem estar situados no Estado da Bahia, pois do contrário, as saídas não seriam “internas”. 2. ALÍQUOTA. OPERAÇÕES COM MICROEMPRESAS. ALÍQUOTA DE 7%. FALTA DE REPASSE AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. Para adoção da alíquota de 7%, na situação em exame, é preciso, dentre outros aspectos, que seja repassado para o adquirente (microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, inscritas como tais no cadastro estadual), sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal (RICMS, art. 51, § 1º, II). O contribuinte não provou que tivesse concedido o desconto na forma prevista no Regulamento. O benefício destina-se à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, e não ao vendedor. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Afastadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão JJF Nº 0340-02/06, da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF), que, em Decisão unânime, julgou Procedente o Auto de Infração em lide, sendo objetos do presente Recurso os seguintes itens do lançamento tributário:

4. Falta de recolhimento de ICMS referente a saída de mercadorias com utilização indevida de redução da base de cálculo, em função do Decreto nº 7.799/00, por ter sido utilizado o benefício nas operações com produtos não fabricados na Bahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 44.928,05, com multa de 60%.
5. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de erro na aplicação da alíquota, nas vendas de mercadorias a microempresas, utilizando a alíquota de 7%, sem efetuar o repasse de

10% do valor do ICMS devido [sic], pois, apesar de constar no corpo das Notas Fiscais um desconto, não foram seguidas as determinações do art. 51, § 1º, II, do RICMS, segundo o qual deve ser repassado para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor da redução, não sendo possível, em face das Notas Fiscais, “verificar se houve o repasse do imposto” [se houve o repasse do benefício, relativamente ao imposto que o Estado deixou de arrecadar], inexistindo a condição para utilização da alíquota de 7% [sendo por isso lançada a diferença da complementação da alíquota, de 7% para 17%], lançando-se tributo no valor de R\$ 773.027,96, com multa de 60%.

Na Decisão recorrida, o item 4 foi julgado procedente, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto, em síntese, no fato de que os produtos em questão não foram fabricados na Bahia, conforme exigia o art. 3º do Decreto nº 7.799/00.

O item 5 também foi julgado procedente, pois entendeu a primeira instância que o autuado não repassou às microempresas, às empresas de pequeno porte ou aos ambulantes o benefício fiscal resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão recorrida, alegando que nela foram maculados os princípios da legalidade e da tipicidade, pois, mediante o emprego de uma interpretação extensiva, foi exigido que o recorrente praticasse uma conduta não prevista na legislação tributária.

Referindo-se ao item 4 do lançamento, o recorrente alega que lhe foi atribuído o cometimento de uma infração, sem que a acusação tivesse respaldo em lei. Discorre sobre os princípios da legalidade e da tipicidade, citando farta doutrina. Assegura que o relator da Decisão recorrida reconheceu que a exigência da fiscalização não estava contida na lei, bem como admitiu que a lei deveria prever que o benefício fiscal só se aplicava às mercadorias fabricadas na Bahia. Alega que a falha legislativa não pode ser compensada mediante uma cobrança indevida. Salienta que ato normativo hierarquicamente inferior à lei não pode suprir essa lacuna existente na legislação, conforme doutrina que transcreve. Menciona que, em situação como a que se encontra em lide, a interpretação da lei deve ser literal. Diz que o lançamento é nulo, pois possui flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade. Para embasar suas alegações, transcreve doutrina e jurisprudência.

Ainda em relação ao item 4, o recorrente assegura que aplicou a redução da base de cálculo de acordo com o que determina o art. 3º do Decreto nº 7.799/00, cujo teor transcreveu. Aduz que é fabricante de sabões, sabonetes e detergentes, atendendo, assim, uma das condições para a aplicação da redução da base de cálculo. Diz que as mercadorias arroladas na infração em tela foram produzidas em sua unidade fabril localizada na cidade de Salto – SP. Discorre sobre o conceito de contribuinte e, em seguida, afirma que a abertura de uma filial não implica constituição de uma nova pessoa jurídica. Diz que todas as vendas foram destinadas a contribuintes habilitados (a atacadistas). Conclui que, assim, foram atendidas as três condições para a aplicação do benefício fiscal da redução da base de cálculo, não havendo qualquer erro nas operações. Solicita que, em caso de dúvida, a Decisão lhe seja mais favorável (art. 112 do CTN).

No que tange ao 5º item do lançamento, o recorrente alega que o julgador de primeira instância incidiu em *reformatio in pejus*, pois o relator fundamentou a Decisão em argumentos rebatidos em defesa preliminar e reconhecidos pela instância julgadora. Diz que, conforme se depreende da planilha anexa (fl. 3606), não houve equívoco na aplicação da alíquota, e o desconto foi repassado aos adquirentes das mercadorias.

Explica que, na Decisão recorrida, o relator efetuou os cálculos referentes à Nota Fiscal nº 3761 tomando por base o valor líquido das mercadorias vendidas, importância que já havia sido submetida às deduções aplicadas naquela situação em concreto, inclusive de desconto comercial concedido espontaneamente. Diz que o julgador efetuou um duplo desconto, uma vez que

efetuiu nova e idêntica operação sobre o valor da mercadoria que já era líquido. Reitera que repassou os descontos e, como prova, anexa os demonstrativos de fls. 3605 a 3622.

Ao finalizar o seu arrazoado, o recorrente solicita que os itens 4 e 5 do lançamento sejam cancelados, bem como solicita a insubsistência do Auto de Infração.

Ao exarar o Parecer de fls. 3632 a 3634, o ilustre representante da PGE/PROFIS, quanto ao item 4, afirma que o recorrente admitiu que foi o estabelecimento matriz situado em São Paulo o fabricante das mercadorias comercializadas pela filial baiana. Diz que o benefício em questão só se aplica aos produtos industrializados na Bahia e que sejam destinados a vendas internas a adquirentes enquadrados nas condições estabelecidas. Quanto ao item 5, o procurador diz que foi correta a Decisão recorrida. Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

No Recurso Voluntário, foi suscitada a nulidade da Decisão recorrida, por inobservância dos princípios da legalidade e da tipicidade, pois o recorrente considerou que lhe foi exigida a prática de uma conduta não prevista na legislação tributária.

Nos dois itens impugnados, as exigências que condicionam o gozo dos benefícios fiscais estão previstas na legislação tributária estadual, ao contrário do afirmado na preliminar suscitada. A redução da base de cálculo em função do previsto no Decreto nº 7.799/00 (item 4) é condicionada a requisitos expressamente previstos nesse decreto. A redução da base de cálculo nas vendas realizadas para microempresas (item 5) está condicionada a requisitos previstos no § 1º do art. 51 do RICMS-BA. Dessa forma, afasto a preliminar suscitada, pois entendo que a Decisão recorrida foi proferida em perfeita consonância com os princípios da legalidade e da tipicidade, não havendo qualquer vício que a inquene de nulidade.

O recorrente suscita também a nulidade do item 4 do lançamento, alegando que a exigência fiscal incide em ilegalidade e em inconstitucionalidade.

Quanto à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar tal matéria, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99. Já no que tange à ilegalidade, não vislumbro tal vício no processo, uma vez que as disposições contidas nos decretos citados no processo estão em conformidade com as respectivas leis. Dessa forma, também afasto essas alegações de nulidade.

Adentrando no mérito, passo a apreciar as alegações recursais pertinentes ao 4º item do lançamento, o qual trata da falta de recolhimento de ICMS referente a saídas de mercadorias com utilização indevida de redução da base de cálculo, em função do Decreto nº 7.799/00, por ter sido utilizado o benefício nas operações com produtos que não foram fabricados na Bahia.

Assevera o recorrente que preenchia as condições necessárias para usufruir do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00. Diz que os produtos em questão (sabões, sabonetes e detergentes) foram fabricados em sua filial localizada na cidade de Salto – SP e, posteriormente, transferidos para a filial localizada na Bahia, onde eram revendidos, aplicando-se no cálculo do imposto a recolher a redução da base de cálculo citada no Decreto nº 7.799/00.

Conforme consta no Auto de Infração, o motivo para a exigência fiscal em tela foi o fato de que os produtos em questão não foram fabricados na Bahia. Não se questiona se as saídas foram internas, se os adquirentes eram atacadistas ou se os demais requisitos condicionantes do benefício fiscal foram ou não atendidos.

Discordo do recorrente quando ele diz que o relator de primeira instância reconheceu que a exigência fiscal não estava contida em lei. Conforme se pode observar no voto proferido, o relator da Decisão recorrida reconheceu que a redação do “caput” do art. 3º do Decreto nº 7.799/00

deveria ser mais clara, porém ele ressaltou que a falta de clareza não implicava óbice à compreensão do texto.

Ao contrário do afirmado pelo recorrente, não houve interpretação extensiva da condição prevista no art. 3º do Decreto nº 7.799/00. Por envolver um benefício fiscal, a Decisão da Primeira Instância está baseada em uma interpretação literal do disposto no art. 3º do referido decreto. No voto proferido, está implícita a observância do princípio da autonomia dos estabelecimentos, porém esse fato não implica que a 2ª JF tenha estendido o alcance da exigência legal para obrigar o recorrente a uma conduta não prevista.

Para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a uma mesma empresa são autônomos entre si, segundo o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no art. 42 do RICMS-BA – *Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, beneficiador, gerador, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte ou de comunicação do mesmo titular*. Com base nesse princípio do ICMS, o estabelecimento localizado na cidade de Salto – SP (fabricante dos produtos em questão) não se confunde com o situado na cidade de Simões Filho – BA e, portanto, um produto fabricado no referido estabelecimento paulista não pode ser considerado como se tivesse sido industrializado na Bahia.

Efetivamente, para fins do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), os diversos estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados em conjunto. Todavia, não há com se aplicar ao ICMS essa previsão que é específica da legislação do IRPJ.

Em face do acima exposto, resta comprovado que os produtos em questão foram fabricados em um estabelecimento da mesma empresa do recorrente localizado no Estado de São Paulo. Considerando que o disposto no art. 3º, do Decreto 7.799/00, exige que os produtos sejam fabricados pelo estabelecimento que usufrui do benefício fiscal, a infração imputada ao recorrente está caracterizada e, portanto, foi correta a Decisão da primeira instância. Nessa Decisão não há dúvida e, desse modo, não há como se aplicar o disposto no art. 112 do CTN.

Quanto ao 5º item do lançamento, inicialmente, resalto que o julgador de primeira instância não incidiu no alegado *reformatio in pejus*, pois, além de não haver qualquer reforma, nenhuma exigência foi agravada na Decisão recorrida.

No mérito, observo que a análise das notas fiscais acostadas ao processo mostra que o recorrente, apesar de consignar um “desconto” nos documentos fiscais, não repassou esse valor às microempresas adquirentes dos produtos, condição fundamental para a utilização da alíquota de 7% em vez da de 17%. Desse modo, o benefício fiscal que era destinado às microempresas terminou por favorecer indevidamente o recorrente.

De acordo com o art. 17, I, da Lei nº 7.014/96, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, não se incluindo nesta os descontos, salvo na hipótese de descontos condicionados, isso é, que depende de evento futuro e, portanto, posterior ao ato da venda mercadorias. Portanto, no caso em tela, há que prevalecer o valor real da operação, que é o consignado nas notas fiscais.

Tentando descaracterizar os valores consignados nos documentos fiscais de sua própria emissão, o recorrente alega que nesses valores estavam embutidos descontos concedidos e, como prova, apresenta demonstrativo e documentos emitidos pelo seu sistema de controle interno. Todavia, esses documentos de controle interno não são provas capazes de atestar que os valores declarados nos documentos fiscais já continham descontos, pois são documentos livremente impressos pelo recorrente, sem que haja qualquer controle fiscal sobre eles.

O demonstrativo e os documentos de fls. 3605 a 3622 não comprovam que os cálculos efetuados no voto pelo relator de primeira instância tenham incidido em duplo desconto, bem como não atestam que os descontos consignados nos documentos fiscais arrolados na autuação tenham sido repassados aos adquirentes dos produtos.

Pelo acima exposto, a acusação feita no item 5 do lançamento está caracterizada e, desse modo, foi correta a Decisão da primeira instância.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **148714.0006/06-7**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$821.014,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.496,88**, prevista no inciso IX do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2007.

TOSLTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

DERALDO DIAS DE MORAES NETO – REPR. PGE/PROFIS