

A. I. Nº - 206833.010/08-5
AUTUADO - INDUSTRIAL LEVORIN S/A
AUTUANTES - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 11.05.2009

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0066-05/09

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Operações interestaduais entre contribuintes com incidência de ICMS e IPI. Fator de redução deve ser aplicado apenas sobre a base de cálculo do ICMS da operação própria. Não acolhida arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/09/2008, exige imposto no valor de R\$10.470,23, acrescido da multa de 60%, em decorrência de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta na descrição dos fatos que refere-se a erro na determinação da Base de Cálculo do ICMS substituo quando da aplicação do fator de redução previsto no Convênio ICMS 10/03, tendo em vista aplicá-lo sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio mais IPI enquanto o correto seria apenas sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio.

O autuado apresentou impugnação ao lançamento tributário às fls. 107 a 124, fazendo breve relato da acusação e ressaltando que a exigência fiscal não merece prevalecer, porquanto não se verifique qualquer infringência a Legislação do ICMS.

Arguiu que os artigos tidos por infringidos, bem como a descrição dos fatos não se prestam a imputar-lhe qualquer penalidade ou exigência tributária, na medida em que não se verifica nos atos praticados e no enquadramento legal qualquer relação que justifique a autuação, devendo ser cancelada por afronta ao artigo 142 do CTN.

A seguir transcreve: do Convênio ICMS 85/93, as Cláusulas terceira, quarta e quinta; do Convênio ICMS 10/03, as Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta.

Diz que a redução do valor do ICMS Substituto dar-se-á, a teor do disposto no §2º da Cláusula primeira do Convênio ICMS 10/03, sobre a base de cálculo definida no Convênio ICM 85/93, o qual determina no §1º da Cláusula segunda ser formado pelo preço, incluídos o IPI, o frete e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário.

Ressalta que o autuante não demonstrou que não poderia incluir o IPI na formação da base de cálculo a reduzir nos termos do Convênio ICMS 10/03 até porque a fundamentação legal indicada demonstra que se inclui o IPI na formação da base de cálculo da substituição tributária para seus produtos, conforme Cláusula terceira do Convênio ICM 85/93 que transcreve, previsão também constante do art. 61, inciso II do RICMS-BA, também transcrito, concluindo que o autuante está equivocado no seu entendimento.

Para finalizar, ressalta que na Legislação paulista do ICMS encontra-se a mesma determinação legal, como transcreve. Assim, entende que não há falar em diferença de recolhimento de ICMS substituição tributária ou multa nas suas operações conforme autuação, pois a retenção do ICMS-

ST fora realizadas nos termos da legislação, pelo que entende deva ser cancelada a autuação.

Acrescenta que o lançamento afronta o art. 142 do CTN porque os requisitos essenciais previstos nessa norma não se encontram presentes no auto na medida em que não se verifica a completa subsunção entre o conteúdo da norma e o conteúdo dos fatos narrados no Auto de Infração e, por tal motivo, o entende nulo, chegando a transcrever excertos doutrinários dessa questão.

Por fim, requer a improcedência do lançamento.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 148 a 154, sintetizando os argumentos da defesa apresentada e dos pedidos feitos.

Quanto à redução da base de cálculo incluso IPI, informa que não contesta que a base de cálculo do ICMS ST seja integrada pelo IPI, mas o motivo da autuação é que o redutor citado no Convênio ICMS 10/03 deve ser aplicado somente sobre o valor do ICMS e não sobre também o IPI e sobre a soma do valor do ICMS reduzido mais IPI é que deve ser aplicada a MVA, enquanto que a impugnante aplica a MVA sobre o valor do ICMS mais IPI, ambos reduzidos.

Para clarear a diferença entre o método de cálculo aplicado pelo contribuinte e o aplicado pelo fisco, exemplifica com cálculos relativos à nota fiscal 393.870 emitida em 03 de maio de 2004, cujo demonstrativo encontra-se à fl. 59 do PAF, mostrando que com o método do contribuinte o valor da base de cálculo da substituição tributária é R\$1.433,91 e conforme o método do fisco a base de cálculo da substituição tributária é R\$1.443,55, o que ao final gera uma diferença de ICMS ST de R\$1,64.

Entende que conforme Cláusula primeira do Convênio ICMS 10/03 que reproduz, o redutor só se aplica à base de cálculo da operação própria, não afetando o IPI, que passa a integrar por inteiro a base de cálculo da ST.

Portanto, entende que a base de cálculo apontada pelo legislador no caput da Cláusula citada é a base de cálculo do ICMS da operação própria, de forma que a redução de 4,90% só incide sobre ela e não ela acrescida do IPI.

Deste modo, diz que a redução advém do PIS/COFINS monofásico, em princípio indicador de menor carga tributária sobre o valor do produto, redução essa que não poderá repercutir em outro tributo federal, no caso o IPI, acrescentando que a base reduzida traduz renúncia de receita que não se estende para outros tributos, inclusive influenciando em receita que constitucionalmente cabe aos cofres estaduais, não devendo prosperar os argumentos da defesa.

No que se refere à afirmação de afronta ao artigo 142 do CTN, diz que difícil é identificar a veracidade dessa afirmação, pois no contexto do Auto de Infração é possível identificar todos seus requisitos: o sujeito passivo é a Industrial Levorin S.A.; a penalidade cabível é a do art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei 7.014/96, citada na fl. 3 do PAF; o fato gerador está identificado na menção de retenção a menos do ICMS e o recolhimento a menos que o devido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia; a matéria tributável é a venda com substituição tributável e o cálculo do montante do tributo devido encontra-se demonstrado no correspondente a cada nota fiscal no Anexo III-Demonstrativo de apuração do ICMS ST por item, fls. 59 a 91 do PAF, sendo que a totalidade dos itens encontra-se em mídia autenticada (Anexo II, fls. 11 a 58), cuja cópia foi entregue ao Contribuinte, estando também no processo, os respectivos resumos por mês (Anexo II, fls. 8 a 10).

Por fim, conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

VOTO

O Auto de Infração, lavrado em 24/09/08, exige ICMS no valor de R\$10.470,23 acrescidos das multas de 60%, em razão da falta de retenção e recolhimento de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para

contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta que a retenção do ICMS - Substituição Tributária foi efetuada a menos em virtude de erro na determinação da Base de Cálculo do ICMS substituído por conta da aplicação do fator de redução previsto no Convênio ICMS 10/03, por aplicá-lo sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio mais IPI enquanto o correto seria aplicá-lo sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio.

Antes de apreciar o mérito da questão, observo que embora não conste dos autos recibo de entrega do demonstrativo analítico em mídia eletrônica dos arquivos do Anexo III conforme afirmado pelo autuante, o atuado juntou à Defesa um CD com os arquivos do referido anexo, fato que atesta tal recebimento.

Também antes de pronunciar-me sobre o mérito, devo apreciar a questão de nulidade por afronta ao artigo 142 e parágrafo único do CTN.

Disse o autuado, especificamente, que o Auto de Infração em lide não contém os essenciais requisitos previstos no citado artigo, tais como: descrição da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; determinação da matéria tributável; cálculo do montante do tributo devido; identificação do sujeito passivo, e; penalidade cabível.

Permito-me então, sem mais delongas, ir ao lançamento para elucidar essa questão. Analisando-o, constato o seguinte:

A Descrição da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente está claramente detalhada na folha inicial do auto, e é a *“retenção a menor de ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”*.

No caso presente, o detalhamento da descrição é extensivo ao explicitar que tal ocorrência decorre de *“erro na determinação da Base de Cálculo do ICMS Substituto quando da aplicação do fator de redução previsto no Convênio ICMS 10/03, tendo em vista aplicá-lo sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio mais IPI enquanto o correto seria apenas sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio. Vide cálculo detalhado, por item da nota fiscal, do imposto reclamado no Anexo III, 2004, 2005 e 2006. O resumo por nota fiscal encontra-se no Anexo II e o resumo mensal no Anexo I, todos anexos ao presente. O Anexo III, por ser constituído de muitas páginas, foi transcrito para CD devidamente autenticado e encontra-se anexo ao processo com cópia ao contribuinte. Apenas as cinco primeiras e cinco últimas páginas de cada ano foram impressas.”*

Vejo que tal descrição foi plenamente percebida e entendida pelo autuado ao contestar, também em detalhes, a interpretação do preposto fiscal.

A determinação da matéria tributável está no próprio detalhamento da descrição da ocorrência acima já se encontra a matéria tributável livre de qualquer dúvida, pois são as vendas realizadas para contribuintes situados na Bahia cuja substituição tributária que efetuou pelas operações futuras foi feita a menor em razão da metodologia que efetuou, segundo a autoridade fiscal competente para a elaboração do lançamento retrata nos demonstrativos que anexa ao processo.

O cálculo do montante do tributo devido está claramente demonstrado no Anexo III- Demonstrativo de apuração do ICMS ST por item, fls. 59 a 91, e CD de fl. 101, que integram o lançamento de ofício.

O sujeito passivo é a Industrial Levorin S/A, contribuinte plenamente identificado na folha inicial do Auto de Infração.

A penalidade cabível é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96, também claramente inserta na fl. 3 dos autos.

Isto posto, devo dizer que analisando as peças processuais constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, com a entrega ao sujeito passivo dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário, tendo a infração sido descrita de forma clara, estando ela fundamentada nos demonstrativos e documentos fiscais que

embasaram a acusação fiscal, determinando, com segurança, a infração e o infrator. Ademais, o autuado, exercendo o seu direito à ampla defesa e o contraditório, apresentou impugnação demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração. Ressalto não ter vislumbrado nos autos a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa por descumprimento do devido processo legal, nem visto no procedimento fiscal qualquer possibilidade de subsunção a qualquer das hipóteses do art. 18 do RPAF, o que afasta a arguição de nulidade suscitada pelo autuado.

Quanto ao mérito do lançamento, há que saber a qual das duas interpretações sobre a legislação pertinente que acima deslindei, assiste a razão. Se a do contribuinte cujo resultado foi a retenção de ICMS que efetuou na qualidade de contribuinte substituto, em razão de ter aplicado o fator de redução previsto no inciso I da Cláusula primeira do Convênio 10/03 sobre a soma da Base de Cálculo do ICMS mais o valor do IPI, ou a interpretação do preposto fiscal que entende que o fator de redução acima referido apenas se aplica sobre a Base de Cálculo do ICMS próprio.

Ora, vislumbramos então que a matéria se resolve com definição legal da Base de Cálculo do ICMS das operações em apreço, que deve ser analisada em duas fases por ter dupla formação.

Na primeira fase deve ser estabelecida a Base de Cálculo por conta da operação do autuado para seus adquirentes, ou seja, o ICMS próprio, do autuado.

Vejo que a matéria trata de operações comerciais realizadas entre contribuintes do ICMS e que o autuado é um estabelecimento industrial que efetuou venda de seus produtos destinados à comercialização subsequente por outros contribuintes.

Nesse caso, a Base de Cálculo do ICMS resulta da disciplina contida nos artigos 52 a 55 RICMS-BA., que abaixo transcrevo:

***“Art. 52.** O montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.*

***Parágrafo único.** O disposto neste artigo se aplica, também, na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.*

***Nota:** O parágrafo único foi acrescentado ao art. 52 pela Alteração nº 30 (Decreto nº 8088, de 27/12/01, DOE de 28/12/01), efeitos a partir de 01/01/02.*

***Art. 53.** Sendo o valor da operação ou prestação fixado em moeda estrangeira, observar-se-á, no que couber, o disposto no § 1º do art. 58 e no § 3º do art. 66.*

***Art. 54.** No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:

***a)** nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;*

***b)** o valor do frete relativo a transporte intramunicipal, intermunicipal ou interestadual, caso o transporte seja efetuado pelo próprio vendedor ou remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado;*

***c)** o valor do IPI:*

1 - nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte;

2 - nas devoluções de mercadorias, caso na aquisição ou recebimento tiver o imposto federal integrado a base de cálculo do ICMS;

***d)** o montante dos tributos federais e das despesas aduaneiras, nas operações de importação (art. 58);*

***e)** a importância cobrada a título de serviço, nas operações de fornecimento de mercadorias pelo prestador de serviço não compreendido na competência tributária dos Municípios (art. 59, II);*

II - serão deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, assim entendidos os que estiverem sujeitos a eventos futuros e incertos;

III - ocorrendo reajustamento do preço da operação ou prestação, a exigência da diferença do imposto atenderá ao disposto no art. 134.

Art. 55. Não integram a base de cálculo do ICMS:

I - o valor do IPI, quando a operação de saída:

a) for realizada entre contribuintes do ICMS e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, bem como destinado a prestador de serviço de transporte, de comunicação ou de serviços de qualquer natureza sujeitos ao ICMS; e

b) configurar fato gerador de ambos os impostos;

II - o valor correspondente a juros, multas e atualização monetária recebidos pelo contribuinte a título de mora, por inadimplência de seu cliente, desde que calculados sobre o valor da saída da mercadoria ou do serviço prestado, e auferidos após a ocorrência do fato gerador do tributo.”

Visto isto, percebo que a base de cálculo do ICMS da operação própria está definida no artigo 55, em razão das operações terem sido realizadas entre contribuintes e configurarem fatos geradores de ICMS e IPI por ser o autuado estabelecimento industrial e neste caso o IPI não integra a base de cálculo do ICMS.

Vejamos agora qual a base de cálculo para a substituição tributária das operações subseqüentes cuja responsabilidade de retenção e recolhimento do imposto devido é do autuado na qualidade de contribuinte substituto.

O §1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 85/93, como bem defende o contribuinte e como é este caso, diz incluir o valor do IPI na base de cálculo da substituição tributária e nisso, também não há dúvida quanto à interpretação do preposto fiscal, pois em ambos os métodos de cálculo figura o IPI. Entretanto, a Cláusula primeira do Convênio ICMS 10/03 é clara ao definir que os fatores de redução previstos nos seus itens são aplicados sobre a base de cálculo do ICMS, devendo, no caso, incidir apenas sobre a base de cálculo da operação própria do autuado. Portanto, sem a inclusão do IPI.

Assim, para a formação da base de cálculo da substituição tributária, ao resultado da dedução soma-se o IPI, sobre cujo resultado aplicar-se-á a MVA encontrando-se, assim, a base de cálculo da substituição tributária, satisfazendo-se plenamente ao disposto no Convênio ICM 85/93.

Deste modo, nada tendo a reparar no montante autuado, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206833.010/08-5**, lavrado contra **INDUSTRIAL LEVORIN S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.470,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA