

A. I. N° - 141596.0025/06-4
AUTUADO - BETUMAT QUÍMICA LTDA.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS SILVA FREITAS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 21/08/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0248-03/09

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. **a)** VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A CONTRIBUINTES DO SIMBAHIA. APLICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA. FALTA DE REPASSE, AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. A adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento industrial, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos como tais no cadastro estadual, é condicionada, dentre outras coisas, a que o estabelecimento vendedor repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício da redução da carga tributária, 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). Infração caracterizada. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS PARA EMPRESAS COM INSCRIÇÃO NORMAL. APLICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA. Infração comprovada. **c)** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS DESTINADAS A EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. Nas operações que destine mercadorias a empresas de construção civil localizadas em outra unidade da Federação, o fornecedor deve adotar a alíquota interna da unidade federada de sua localização, exceto nos casos em que seja comprovada a condição de contribuinte do ICMS do destinatário. Refeitos os cálculos, o imposto originalmente apurado ficou reduzido. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado comprova mediante apresentação de cópia do livro próprio, que a nota fiscal objeto da autuação foi escriturada. Infração insubsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2006, refere-se à exigência de R\$77.547,66 de ICMS, acrescido da multa de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vendas efetuadas para empresas do SIMBAHIA, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$5.219,31.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vendas internas para empresas com inscrição normal com a alíquota de 7%, nos meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto e dezembro de 2002; março, abril e julho de 2003; março e junho de 2004. Valor do débito: R\$620,52.

Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Saídas interestaduais para não contribuintes do imposto, construtoras e prestadoras de serviços afins, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$71.402,93.

Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês 12/2002. Valor do débito: R\$304,90.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 205, apresentou impugnação (fls. 170 a 204), alegando quanto à primeira infração, que a autuação deveu-se a erro de cálculo da fiscalização e não do autuado. Transcreve o art. 50 do RICMS/BA, e diz que o imposto foi calculado pelo impugnante de acordo com os ditames do mencionado dispositivo regulamentar. Diz que o cálculo da autuante não pode subsistir, tendo em vista que o ICMS é calculado “por dentro”, de modo que na quantia indicada já está incluído o valor do imposto. Portanto, devem ser retirados 17% da quantia consignada no documento fiscal e em seguida inseridos 7% para chegar à base de cálculo do ICMS devido na operação. Cita exemplos e salienta que repassou sob a forma de desconto a redução de 17% para 7% para a microempresa adquirente de seus produtos em observância ao disposto no art. 51, § 1º, II, do RICMS/BA, que transcreveu. Cita outros exemplos e pede a insubsistência deste item do Auto de Infração, salientando que o procedimento utilizado pelo defendente já foi convalidado por este CONSEF através de sua Segunda Câmara de Julgamento Fiscal, quando do Julgamento do Auto de Infração 148714.0009/04-0.

Infração 02: Informa que analisando o demonstrativo elaborado pelo autuante, constatou que as operações autuadas se referem às vendas realizadas para as seguintes empresas: Marcon Materiais de Construções Ltda., Duran Shopping da Construção Ltda., Dumar Produtos Náutica e Pesca Ltda. O defendente diz que reconhece a procedência da autuação no que tange às operações de vendas para a Marcon Materiais de Construções Ltda. e Duran Shopping da Construção Ltda., considerando que tais empresas são inscritas na SEFAZ/BA como contribuintes normais do ICMS. Reconhece que por equívoco, aplicou às operações de vendas efetuadas para as mencionadas empresas a alíquota de 7%, quando deveria tê-las efetuado à alíquota de 17%, pelo que informa que recolheu a diferença devida, conforme DAE que acostou aos autos. Quanto às operações de vendas para a Dumar Produtos de Náutica e Pesca Ltda, diz que não assiste razão ao Fisco, tendo em vista que tal empresa se reveste da condição de empresa de pequeno porte, conforme Documento de Informação Eletrônica à fl. 218 do PAF.

Infração 03: O defendente alega que esta infração não merece prosperar, seja pela sua nulidade, seja porque a imensa maioria das operações autuadas deve, de fato, ser tributada à alíquota de 12%, conforme estabelece o art. 50, II do RICMS/BA, considerando que os destinatários das mercadorias são contribuintes do ICMS. Salienta que a fiscalização pretende exigir do impugnante o ICMS recolhido a menos em operações que destinaram mercadorias a construtoras e prestadoras de serviço não contribuintes do ICMS situados em outros Estados. Diz que analisou os documentos fiscais que ampararam as operações autuadas, relacionadas no levantamento fiscal e constatou que a fiscalização exige diferença de ICMS nas operações de saídas interestaduais não apenas para construtoras e outras prestadoras de serviços não contribuintes do imposto, mas para diversas empresas comerciais e construtoras civis que se revestem da condição de contribuintes do ICMS, e até mesmo para o estabelecimento do autuado situado em Pernambuco (NF nº 23624). Para comprovar o quanto aduzido, o defendente diz que anexou aos autos, notas fiscais constantes no levantamento fiscal, relativamente às quais houve erro na indicação do destinatário da mercadoria. Argumenta que o demonstrativo desta infração, ao contemplar vendas para empresas comerciais e construtoras civis contribuintes do imposto, não

traduz a acusação fiscal, dificultando a defesa do contribuinte. Conclui que este item da autuação lastreia-se em mera presunção e não se pode admitir que a Fiscalização, sem nenhuma prova ou evidência, autue empresa sem fundamento, deixando que o autuado comprove que a presunção é infundada. Assim, pede que seja decretada a nulidade desta terceira infração. Reitera a alegação de que constatou equívocos no levantamento fiscal, dentre eles, verificou que a imensa maioria das notas fiscais listadas no demonstrativo da autuante ampara operações de vendas de mercadorias a contribuintes do ICMS, e por isso, o defendente afirma que agiu com acerto ao aplicar a alíquota de 12% sobre tais operações. Como outro equívoco, o defendente diz que em alguns casos, os destinatários das mercadorias vendidas ao amparo das notas fiscais autuadas não são aqueles apontados no levantamento fiscal. O defendente aponta, de forma pormenorizada, os seguintes erros incorridos pela fiscalização: a) vendas interestaduais a contribuintes do imposto – atacadistas e varejistas; b) vendas interestaduais a empresas de construção civil (diz que a despeito de o Fisco deste Estado ter o posicionamento de que essas empresas não são contribuintes do ICMS, outras unidades federativas vêm adotando posicionamento em sentido oposto); c) incorreção da base de cálculo utilizada nos casos de substituição tributária (diz que o estabelecimento autuado fabrica e comercializa produtos químicos listados no anexo ao Convênio 74/94, sendo atribuída ao estabelecimento industrial a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário. No caso de vendas para não contribuintes deve ser de acordo com o art. 54, I, “c” do RICMS/BA, o que caracteriza erro na apuração do imposto exigido no presente lançamento). O defendente conclui afirmando que as operações autuadas destinaram mercadorias a contribuintes do ICMS e por isso, nenhuma diferença há de ser exigida.

Infração 04: O defendente alega que registrou devidamente a entrada da mercadoria relacionada à Nota Fiscal objeto da autuação, conforme atesta o seu livro Registro de Entradas que acostou aos autos. Pede a improcedência desta infração.

Por fim, o autuado requer a improcedência das infrações 01 02 e 04, nulidade da infração 03 e se não for declarada a nulidade, que seja julgada procedente em parte, de modo que sejam excluídas as operações que destinaram mercadorias a empresas contribuintes do ICMS. Pede a realização de diligência fiscal com o fito de atestar as alegações defensivas.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 406 a 417 dos autos, diz que o autuado apresenta, em sua impugnação, forma de cálculo do ICMS com base na Instrução Normativa 38/94, mas esta não mais se encontrava em vigor nos exercícios fiscalizados, considerando o advento do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6284/97. Diz que o autuado, ao proceder ao cálculo do imposto devido, primeiramente deduziu da base de cálculo o valor correspondente a 10%, e só depois é que efetuou o cálculo do ICMS. Esclarece que a forma correta de apuração do imposto está de acordo com o Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, datado de 10/05/2006, que reproduziu. Salienta que o defendente já fora autuado anteriormente, no mesmo sentido, tendo sido julgado procedente em parte o Auto de Infração, conforme ementa que transcreveu.

Infração 02: Quanto à alegação do autuado de que não acata a exigência fiscal referente à empresa Dumar Produtos Náutica e Pesca Ltda, IE 00.205.751 e CNPJ nº 15.109.937/0001-77 a autuante esclarece que no período compreendido entre 01/06/2002 e 31/01/2006, a referida empresa encontrava-se inscrita na condição de “normal”, conforme comprova o extrato obtido do sistema SEFAZ à fl. 66 do PAF. Assegura que as vendas realizadas pela mencionada empresa ocorreram entre 13/03/2003 e 28/07/2003, período em que a empresa encontrava-se na condição de “normal”. Diz que o documento à fl. 218 atesta a condição atual da empresa, diversa daquela em que se encontrava no exercício objeto da autuação. Ratifica a autuação fiscal, e propõe que seja efetuada revisão dos cálculos relativos aos valores constates do DAE acostados aos autos pelo defendente, à fl. 48.

Infração 03: A autuante transcreve parte do Convênio 71/89 e diz que em pesquisa no site da Receita Federal, verificou, pela razão social e pelo código e descrição da atividade econômica, que os destinatários constituíam-se de empresas do ramo de edificações, prestadores de serviços

ligados a obras de construção civil, condomínios residenciais, bem como, empreendimentos imobiliários, e motéis. Informa que tais fatos podem ser constatados nos extratos que compõem as fls. 68 a 142 do presente processo, bem como nos documentos acostados aos autos pelo defendente (fls. 265 a 398). Diz que o impugnante anexou extratos referentes a empresas que não fazem parte da autuação fiscal e os atestados de condição de contribuintes do ICMS também anexados pela defesa, foram obtidos nos *sites* das SEFAZ dos Estados dos destinatários, e foram fornecidos pelo fato de estas empresas estarem inscritas no cadastro de ICMS daquelas unidades da Federação. Entretanto, o fato de possuírem inscrição estadual não determina que as mesmas sejam consideradas contribuintes do ICMS. Cita exemplos e diz que o que caracteriza ser determinada pessoa contribuinte ou não do ICMS é o preenchimento ou não dos requisitos do art. 36 do RICMS. Esclarece que as empresas que, comprovadamente se revestem da condição de contribuintes foram excluídas do levantamento fiscal, conforme novo demonstrativo elaborado. Diz que foi excluída a NF 23624 referente à transferência de mercadoria para a filial do autuado. Quanto às demais empresas que foram mantidas na autuação, sugere que o CONSEF determine perícia junto aos Estados de origem no sentido de elucidar a real condição das mesmas, se contribuintes ou não do ICMS e o tipo de mercadoria comercializada. Diz que além das exclusões anteriormente mencionadas, procedeu à retificação do cálculo da diferença do imposto devido, tomando como parâmetro o valor de cada produto (registro 54) acrescido do valor do IPI, calculado sobre o mesmo, quando devido, e não mais sobre o valor total do documento fiscal (registro 50). Foi encontrado um débito maior do que o inicialmente apurado, tudo com base nos arquivos magnéticos retificados pelo autuado, conforme demonstrativos que elaborou às fls. 416/417. Pede a manutenção integral da exigência fiscal neste item da autuação, e que seja lavrado novo Auto de Infração para cobrança do débito apurado a mais.

Infração 04: A autuante informa que o defendente comprova ter registrado no livro fiscal próprio a Nota Fiscal de nº 012023, cujo lançamento não tinha sido localizado pela fiscalização. Após constatar a legitimidade da cópia anexada aos autos pelo defendente, a autuante pede a exclusão desta infração.

Intimado da informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 482 a 504, aduzindo que reconheceu a procedência parcial da infração 02, por isso procedeu ao recolhimento do valor reconhecido, conforme DAE que acostou aos autos. Após analisar a informação fiscal, também reconhece a procedência da parte remanescente da referida infração, pelo que está promovendo o recolhimento da diferença devida.

Quanto à infração 04, diz que a autuante reconheceu a improcedência da exigência fiscal, diante das provas colacionadas pelo impugnante, devendo ser excluída a mencionada infração do presente PAF.

Em relação às infrações 01 e 03, alega que a autuante não trouxe à apreciação do CONSEF argumentos hábeis a demonstrar a procedência das exigências fiscais. Em seguida o defendente contesta as informações prestadas pela autuante, afirmando quanto à infração 01, que repassou corretamente às microempresas adquirentes de seus produtos o valor correspondente ao benefício resultante da redução de 17% para 7%. Entende que a autuante persistiu no erro ao manter a autuação quando da informação fiscal, salientando que o procedimento utilizado pelo autuado já foi convalidado por este CONSEF através de sua 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, quando do julgamento do Auto de Infração nº 148714.0009/04-0, conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0155-12/05. Cita ainda, julgamento da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, transcrevendo as ementas.

Quanto à infração 03, o defendente diz que a autuante ignorou o fato de os órgãos fazendários dos próprios Estados em que as empresas se situam, reconhecem a condição de contribuinte das mesmas, ignorando também, o fato de que a legislação de outras unidades da Federação vem atribuindo às empresas de construção civil a condição de contribuintes do ICMS. Diz que a autuante não fez qualquer tipo de referência aos atestados de condição de contribuinte do ICMS que o defendente colacionou à sua impugnação, e que tais documentos atestam a condição de contribuinte do imposto de algumas empresas relacionadas no levantamento fiscal. Comenta

sobre a legislação dos Estados de Alagoas, São Paulo e Piauí e apresenta o entendimento de que restou evidenciada a insubsistência do levantamento fiscal. Pede a improcedência total das infrações 01 e 03.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 533/534 dos autos, dizendo que reafirma o que foi apresentado na primeira informação fiscal, permanecendo o débito originalmente apurado. Quanto à infração 03, a autuante informa que a maioria dos extratos apresentados pelo autuado em sua primeira defesa foi obtida nos sites das Secretarias da Fazenda dos Estados de origem dos seus destinatários e não no SINTEGRA. Diz que a fiscalização teve como referência para a autuação os convênios celebrados entre os Estados signatários, e tais convênios não condicionam tal forma de tributação à condição de não contribuinte do ICMS do destinatário. Assim, a autuante entende que independente da condição de contribuinte ou não do ICMS, a alíquota correta foi adotada pela fiscalização. Quanto à agregação do IPI nas saídas da mercadoria Betumanta, face às alegações do contribuinte, e com base nas cópias dos decretos acostados ao PAF, informa que procedeu à exclusão dos valores constantes na planilha acostada aos autos quando da primeira informação fiscal, referente ao período de 01/01/2002 a 30/09/2002, permanecendo o que foi calculado pela empresa. Conclui que prevalece o novo demonstrativo que elaborou às fls. 535/536, com base em novas consultas realizadas nos arquivos magnéticos do contribuinte. Quanto ao argumento do autuado de que seus arquivos magnéticos apresentavam inconsistências no registro 75, relativamente aos percentuais de IPI, a autuante diz que tais incorreções constituíram embaraço à fiscalização, induzindo o Fisco a fazer cálculos com base nos valores contidos nos mencionados arquivos. Informa que será expedida nova intimação para a correção da inconsistência e posterior lavratura de Auto de Infração, se essa não for devidamente sanada.

Intimado da nova informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 579 a 588, dizendo que reitera os argumentos da impugnação e manifestação anterior, tecendo alguns comentários acerca do julgamento colacionado à informação fiscal prestada pela autuante.

Outra informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 597 a 599, informando que em relação à infração 01, o autuado não acrescentou novos elementos capazes de elidir a exigência fiscal. Quanto à infração 03, fala sobre a inclusão do valor do IPI à base de cálculo do ICMS, transcrevendo o art. 54, “c”, item 1, do RICMS. Informa que procedeu, mais uma vez, à retificação do levantamento fiscal, considerando que o cálculo foi efetuado com inclusão em duplicidade da parcela relativa ao IPI. Portanto, elaborou novo demonstrativo débito desta infração às fls. 598/600, juntando nova planilha de cálculo correspondente a 2003, da terceira infração, fls. 601/603.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 606 a 621, alegando que os argumentos apresentados pela autuante se mostram totalmente infundados. Cita e transcreve dispositivos da legislação pertinente à matéria em questão e diz que a autuante, ao retificar a autuação, inserindo o IPI na base de cálculo do ICMS, adotou as alíquotas aplicadas pelo autuado, não havendo o que retificar em relação aos meses de novembro e dezembro de 2002. Diz que analisando os demonstrativos elaborados pela autuante, constatou que esta novamente incorreu em equívoco. Cita exemplos e conclui pedindo a improcedência das infrações 01 e 03.

À fl. 643, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para a autuante:

- 1) Intimar o autuado a apresentar o documento “ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS” emitido pelas Secretarias da Fazenda dos destinatários, com validade de um ano, para comprovar suas alegações defensivas.
- 2) Excluir do cálculo da infração 03 as notas fiscais destinadas aos contribuintes do ICMS efetivamente comprovados.
- 3) Elaborar novo demonstrativo de débito, corrigindo a alíquota do IPI aplicada na base de cálculo, na apuração do imposto da infração 03.

Em nova manifestação às fls. 646 a 652, o defendente informa que, para comprovar suas alegações, juntou ao presente processo, diversos Atestados de Contribuintes emitidos pelas Secretarias da Fazenda dos Estados onde se encontram localizados os destinatários das operações. Comenta sobre a legislação dos Estados, a exemplo de Ceará, Minas Gerais, São Paulo, e diz que restou provada a condição de contribuinte dos destinatários das mercadorias objeto das operações apontadas na terceira infração, e que ratifica os termos da peça impugnatória e das manifestações anteriormente apresentadas.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 684 a 687, dizendo que a exigência fiscal relativa à infração 03 baseou-se nos Convênios 137/02, 36/03 e 71/89. Comenta sobre os mencionados Convênios e diz que a fiscalização ateu-se aos textos legais e que nada adiantaria a SEFAZ disponibilizar para a fiscalização esses Convênios se não servissem para orientação quanto à hierarquia da legislação na execução do roteiro de auditoria. Saliencia que os atestados de condição das empresas, acostados aos autos pelo defendente às fls. 622 a 626, foram emitidos posteriormente aos períodos fiscalizados, não vigoravam nos exercícios de 2002 a 2004 e as empresas de construção civil deixaram de fornecer, durante estes períodos, o documento previsto no § 1º do Convênio 137/02 (fls. 161/162). Faz outras considerações a respeito da documentação apresentada pelo contribuinte e diz que em relação ao argumento defensivo de que houve erro na aplicação da alíquota do IPI, os dados foram extraídos dos arquivos magnéticos do autuado, e comparados com os documentos fiscais de números 17652, 17650 e 17885, sendo constatadas divergências. Diz que seria impossível a fiscalização cotejar todos os documentos emitidos com os registrados no arquivo magnético, pelo volume de registros nele contido. Informa que atendendo solicitação da Junta de Julgamento Fiscal, procedeu à correção do valor do IPI constante das notas fiscais citadas anteriormente, que foram excluídas das planilhas quando intimado o autuado a apresentar os Atestados de Condição de Contribuinte do ICMS. Após as demais exclusões, permanecem as empresas cujos atestados não foram fornecidos pela SEFAZ de origem, diz que prevalece o resultado apurado na planilha que acostou aos autos (fls. 690 a 712) e demonstrativo de débito elaborado à fl. 687.

Intimado da informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 718 a 731, reafirmando que algumas das notas fiscais abrangidas na autuação foram emitidas contra pessoas jurídicas que são contribuintes do ICMS, o que afasta, de maneira incontestável, a exigência do imposto correspondente. Cita como exemplo as notas fiscais emitidas contra a Casa do Impermeabilizante Ltda., indicando à fl. 721 os contribuintes do ICMS que devem ser retirados da cobrança fiscal. Quanto às cobranças pelas vendas interestaduais para empresas de construção civil, tece novas considerações, inclusive em relação à legislação dos Estados do Ceará, Alagoas, Minas Gerais e São Paulo. Ratifica os termos da peça impugnatória e de todas as manifestações anteriormente apresentadas, pedindo a inteira improcedência desta infração 03.

À fl. 759, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC para o diligente adotar as seguintes providências:

1. Intimar o autuado a apresentar demonstrativo informando todas as notas fiscais destinadas a contribuintes do ICMS em operações interestaduais que foram indevidamente incluídas pela autuante no demonstrativo de fls. 687/712, que não foram consideradas na diligência anteriormente requerida.
2. Excluir do cálculo da infração 03, as notas fiscais destinadas a contribuintes do ICMS efetivamente comprovados.
3. Elaborar novo demonstrativo de débito.

Às fls. 761/762 o defendente requereu a juntada aos autos de documentos para comprovar que as empresas de construção civil com as quais o autuado travou relações comerciais são contribuintes do ICMS.

Conforme PARECER ASTEC Nº 019/2009 (fls. 788/791), a diligência fiscal foi realizada, sendo informado pelo diligente que após analisar a documentação apresentada pelo contribuinte, constatou que somente há comprovação efetiva para as notas fiscais de números 27001 e 27226, emitidas para o Condomínio do Edifício Jardins do Rosarinho e Condomínio do Edifício Jardim da Boa Viagem, constante da planilha de fl. 712. Diz que em relação aos demais destinatários há Atestados de Condição de Contribuinte do ICMS emitidos com datas posteriores às emissões das notas fiscais, portanto, não abrangidas pelos respectivos atestados. Quanto às empresas de construção civil elencadas pelo autuado, o diligente analisa cada documento que atesta a condição de contribuinte, confrontando as datas de validade dos atestados com o período objeto da autuação. Informa que há Atestados de Condição de Contribuinte do ICMS não localizados no PAF. Assim, diante dos motivos mencionados, o diligente informa que foram excluídas do cálculo da infração 03 apenas as notas fiscais mencionadas na diligência fiscal, cujos atestados comprovam a condição de contribuintes do imposto no período em que as notas fiscais foram emitidas. Excluído o valor de R\$177,93, o débito da infração 03, foi alterado na diligência fiscal somente no mês 12/2004, de R\$1.534,53 para R\$1.356,60, as demais parcelas mensais do demonstrativo de fl. 687 permaneceram intactas. Elaborou à fl. 792, demonstrativo de débito da terceira infração.

Em atendimento à intimação encaminhada pelo diligente para cumprimento da diligência solicitada, o defendente apresentou manifestação de fls. 794 a 799, aduzindo que em razão do elevado número de notas fiscais indevidamente incluídas no levantamento do fiscal pela autuante, o prazo de 48 horas concedido era exíguo, o que deu ensejo ao protocolo de petição requerendo a dilação do prazo por mais cinco dias, para que pudesse cumprir satisfatoriamente o quanto determinado na intimação do diligente, garantindo-se, assim, o exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Informa que, com base em tudo o quanto já defendido em manifestações anteriores e em atendimento à intimação, o autuado procedeu à elaboração de planilhas nas quais relaciona todas as Notas Fiscais indevidamente incluídas no levantamento fiscal fls. 687/712: a) primeira planilha discriminou as Notas Fiscais emitidas em nome da empresa Enil Engenharia Impermeabilização e Representação Ltda.; b) na segunda planilha consta a relação de todas as notas fiscais emitidas em nome de empresas de construção civil cuja condição de contribuinte do ICMS foi devidamente comprovada por meio de documentos idôneos, a saber, declaração (atestado) da condição de contribuinte fornecida pelos Estados onde estão localizados, Extrato de Notas Fiscais emitidas Documentos de Arrecadação do imposto estadual, cópia de Livros de Apuração do Imposto, dentre outros, salientando, ainda, que esses documentos atestam tal condição no período autuado. Requer a juntada de outros documentos, os quais evidenciam a condição de contribuinte do ICMS das seguintes empresas com as quais o autuado manteve relações comerciais, pedindo que sejam excluídas da presente autuação: Construtora Venâncio Ltda., Condomínio do Edifício Jardim de Boa Viagem, Condomínio do Edifício Jardins do Rosarinho, Moura Dubeaux Engenharia Ltda., Queiroz Galvão Empreendimentos S/A, Condomínio do Edifício Maria Pia e Aparatto Empreendimentos Imobiliários. Por fim, o defendente informa que anexa a terceira planilha, na qual relaciona as empresas situadas em Estados, cuja legislação de regência do ICMS é uníssona no sentido de que as empresas de construção civil são contribuintes do ICMS, ressaltando que os trechos das leis que ratificam o posicionamento ora adotado já se encontram transcritas tanto nas impugnações como nas manifestações já apresentadas.

Intimado do PARECER ASTEC Nº 019/2009, o defendente se manifestou às fls. 942 a 949, aduzindo que as conclusões do diligente da ASTEC não merecem subsistir, tendo em vista que os atestados apresentados se mostram aptos a comprovar a condição de contribuinte das empresas de construção civil. Assegura que em observância ao princípio da verdade material, que norteia os processos administrativos fiscais, não há dúvidas de que os documentos apresentados no intuito de corroborar as alegações do defendente também se prestam à finalidade que se propõem, de forma que devem ser levados na devida conta por esta Junta de Julgamento Fiscal. Faz comentários em relação a cada empresa do demonstrativo apresentado em atendimento à intimação do diligente, requerendo que

todas as notas fiscais listadas no mencionado demonstrativo sejam excluídas da autuação fiscal, e que esta JJF reconheça a improcedência da infração 03.

A autuante tomou ciência do PARECER ASTEC Nº 019/2009 à fl. 951 (verso), e não apresentou qualquer pronunciamento.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa quanto à infração 03, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento relativo à infração 03.

No mérito, a primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vendas efetuadas para empresas do SIMBAHIA, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004.

O autuado alega que repassou sob a forma de desconto a redução de 17% para 7% para a microempresa adquirente de seus produtos em observância ao disposto no art. 51, § 1º, II, do RICMS/BA, salientando que o procedimento utilizado pela empresa já foi convalidado por este CONSEF através de sua Segunda Câmara de Julgamento Fiscal, quando do Julgamento do Auto de Infração 148714.0009/04-0, conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0155-12/05.

A autuante informa que o autuado apresentou forma de cálculo do ICMS com base na Instrução Normativa 38/94, mas esta não mais se encontrava em vigor nos exercícios fiscalizados, considerando o advento do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6284/97. Diz que o autuado, ao proceder ao cálculo do imposto devido, primeiramente deduziu da base de cálculo o valor correspondente a 10%, e só depois é que efetuou o cálculo do ICMS. Esclarece que a forma correta de apuração do imposto está de acordo com o Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, datado de 10/05/2006.

Para melhor entendimento da matéria em análise, transcrevo abaixo o dispositivo do RICMS/97, que estabeleceu o benefício e a condição para a sua utilização:

Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% nas operações com:

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e de mercadorias consideradas supérfluas (alíneas "a" a "j" do inciso II do presente artigo);

§ 1º Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea "c" do inciso I deste artigo:

I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa;

II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, 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.

Saliento que a redação do § 1º, incisos I e II, acima reproduzidos foi dada pela Alteração nº 9 do RICMS/97, Decreto 7.466, de 17/11/98, efeitos a partir de 01/01/99. Assim, concordo com a informação da autuante, de que não devem ser acatados os cálculos efetuados pelo defendente, tendo em vista que não se aplica mais a Instrução Normativa 38/94, que não estava em vigor no período fiscalizado, devendo ser adotado como referência o disposto no art. 51, § 1º, II do RICMS/97. Neste caso, o mencionado dispositivo regulamentar prevê que ao aplicar a alíquota de 7%, o estabelecimento vendedor deve repassar ao adquirente, sob a forma de desconto o valor correspondente ao benefício resultante da adoção da redução, estando comprovado pelas cópias das notas fiscais acostadas aos autos pelo defendente (fls. 211 a 216) que não foi considerado o mencionado desconto na forma prevista na legislação.

Em sua impugnação, o autuado alega que repassou aos adquirentes, sob a forma de desconto o valor correspondente ao benefício resultante da redução da alíquota para 7%, conforme prevê a legislação. Entretanto, tal alegação não ficou comprovada nos autos, e apesar de haver a possibilidade de preços diferenciados, não foi comprovado nos documentos fiscais relativos às operações em comento, que houve o repasse do benefício na forma estabelecida no art. 51, § 1º, II do RICMS/97, ou seja, o cálculo efetuado pela autuante às fls. 23 a 44 dos autos comprova que houve recolhimento do imposto efetuado a menos em decorrência da sistemática de cálculo adotada pelo defendente. No levantamento fiscal foi indicada a base de cálculo utilizada pelo autuado, a base de cálculo correta, o ICMS calculado corretamente e a diferença exigida no presente lançamento em relação a cada documento fiscal objeto da autuação. Não houve cobrança em duplicidade ou de valor já recolhido pelo contribuinte, e sim, a diferença entre o valor calculado conforme o previsto na legislação e o que foi apurado pelo impugnante.

Observo que na decisão constante do ACÓRDÃO CJF 0155-12/05, citada pelo defendente foi examinada apenas uma nota fiscal, e devido ao entendimento de que o julgador de primeira instância não se aprofundou na análise efetuada, foi considerado que ficou caracterizada a concessão do desconto.

Vale salientar, que independente das questões levantadas pelo defendente o benefício fiscal é condicionado, e quando o reconhecimento de benefício depende de condição que não foi satisfeita, o tributo deve ser considerado devido. Portanto, se o contribuinte não comprovou que foi concedido o desconto na forma prevista no Regulamento, não acato as alegações defensivas, inclusive, de que o desconto estaria embutido no preço da mercadoria comercializada pelo sujeito passivo. Concluo pela subsistência desta infração.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vendas internas para empresas com inscrição normal com a alíquota de 7%, nos meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto e dezembro de 2002; março, abril e julho de 2003; março e junho de 2004.

O autuado reconhece inicialmente a procedência da autuação no que tange às operações de vendas para a Marcon Materiais de Construções Ltda. e Duran Shopping da Construção Ltda. Quanto às operações de vendas para a Dumar Produtos de Náutica e Pesca Ltda, alega que não assiste razão ao Fisco, tendo em vista que tal empresa se reveste da condição de empresa de pequeno porte, conforme Documento de Informação Eletrônica à fl. 218 do PAF.

Entretanto, após a informação fiscal prestada pela autuante às fls. 406/417, esclarecendo que no período compreendido entre 01/06/2002 e 31/01/2006, a referida empresa encontrava-se inscrita na condição de “normal”, conforme comprova o extrato obtido do sistema SEFAZ à fl. 66 do PAF, e

que as vendas realizadas pela mencionada empresa ocorreram entre 13/03/2003 e 28/07/2003, o defendente diz que após analisar a informação fiscal, também reconhece a procedência da parte remanescente desta infração, pelo que promoveu o recolhimento da diferença devida. Infração subsistente, tendo em vista que após a informação fiscal inexistia controvérsia.

Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Saídas interestaduais para não contribuintes do imposto, construtoras e prestadoras de serviços afins, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004.

O autuado alega que os destinatários das mercadorias são contribuintes do ICMS; que a fiscalização pretende exigir do impugnante o ICMS recolhido a menos em operações que destinaram mercadorias a construtoras e prestadoras de serviço não contribuintes do ICMS situados em outros Estados. Diz que analisou os documentos fiscais que ampararam as operações autuadas, relacionadas no levantamento fiscal e constatou que a fiscalização exige diferença de ICMS nas operações de saídas interestaduais não apenas para construtoras e outras prestadoras de serviços não contribuintes do imposto, mas para diversas empresas comerciais e construtoras civis que se revestem da condição de contribuintes do ICMS.

Observe que em relação à alegação do autuado de que foram incluídas no levantamento fiscal vendas para contribuinte do imposto e que houve incorreção da base de cálculo, a autuante informou que foram excluídas as empresas que comprovadamente são contribuintes do ICMS, e que além das exclusões procedeu à retificação do cálculo do imposto devido. Informou, ainda, que foi encontrado um débito maior do que o inicialmente apurado, de acordo com os arquivos magnéticos retificados pelo autuado, conforme demonstrativos de fls. 416/417 do PAF. Posteriormente, os cálculos foram refeitos, em atendimento às diligências encaminhadas por esta Junta de Julgamento Fiscal, e a autuante elaborou o último demonstrativo às fls. 687/712, também com base nos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado.

Em relação às empresas de construção civil, o art. 543 do RICMS/97, estabelece que essas empresas devem se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS: a) na condição de contribuinte normal, empresa de pequeno porte ou microempresa, sempre que realizar, com habitualidade, operações sujeitas ao ICMS; b) opcionalmente, na condição de contribuinte especial, tratando-se de empresa que se dedique a atividades profissionais relacionadas com a construção civil, para prestação de serviços técnicos tais como elaboração de plantas, projetos, estudos, cálculos, sondagens do solo e assemelhados e empresa que se dedique, unicamente, à prestação de serviços em obras de construção civil mediante contrato de administração, fiscalização, empreitada ou subempreitada, sem fornecimento de materiais ou apenas com fornecimento de materiais adquiridos de terceiros. Assim, podem ser encontradas empresas de construção civil inscritas neste Estado que não sejam necessariamente contribuintes do ICMS, a exemplo de empresa que se dedique à prestação de serviço de elaboração de plantas.

Por outro lado, quando uma empresa de construção civil realizar com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, em nome próprio ou de terceiro, inclusive em decorrência de execução de obra de construção civil, fica obrigada à inscrição e ao cumprimento das demais obrigações previstas Regulamento do ICMS deste Estado, conforme § 1º do art. 543, e no caso de operações interestaduais, a legislação adotou como parâmetro a ser comprovado, relativamente à condição de contribuinte do ICMS, o documento emitido pelo fisco atestando a condição de contribuinte, conforme estabelece o Convênio ICMS 137/2002.

De acordo com o mencionado Convênio ICMS 137/2002, nas operações que destinem mercadorias a empresas de construção civil localizadas em outra unidade da Federação, o fornecedor deve adotar a alíquota interna da unidade federada de sua localização, exceto nos casos em que a empresa destinatária forneça ao remetente cópia reprográfica do documento emitido pelo fisco atestando a sua condição de contribuinte do ICMS, com validade de um ano.

A regra acima reproduzida foi inserida no RICMS/BA, conforme § 5º do art. 50, salientando-se que este § 5º foi acrescentado ao art. 50 do citado Regulamento pela Alteração nº 39 (Decreto nº 8435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03), com efeitos a partir de 01/11/02:

Art.50

§ 5º Somente será aplicada a alíquota de 12% nas operações e prestações interestaduais destinadas a empresa de construção civil contribuinte do ICMS se esta fornecer ao remetente cópia reprográfica devidamente autenticada do “Atestado de Condição de Contribuinte do ICMS”, conforme modelo anexo ao Convênio ICMS 137/02, que terá validade de até 1 (um) ano (Conv. ICMS 137/02).

Com base nos dispositivos legais acima reproduzidos, considerando o parâmetro adotado pela legislação para caracterizar a aplicação da alíquota de 12%, foi determinada a realização de diligências para a autuante intimar o autuado a apresentar o documento “ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS”, e que a autuante excluísse as notas fiscais destinadas aos contribuintes efetivamente comprovados, sendo refeitos os cálculos, e informado pela autuante que permaneceram as empresas cujos atestados não foram fornecidos, sendo elaborado o demonstrativo de fls. 690 a 712 dos autos.

Diante das novas alegações apresentadas pelo defendente, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou nova diligência, desta vez à ASTEC, para que o diligente intimasse o autuado a apresentar demonstrativo de todas as notas fiscais destinadas a contribuinte do ICMS, que não foram consideradas na diligência anteriormente realizada.

Conforme PARECER ASTEC Nº 019/2009, houve comprovação somente em relação às NFs 27001 e 27226, tendo em vista que em relação aos demais destinatários os Atestados de Condição de Contribuinte foram emitidos com datas posteriores às emissões das notas fiscais, ou seja, não alcançam o período objeto do levantamento fiscal. Quanto às empresas de construção civil elencadas pelo autuado, o diligente analisa às fls. 789/790 dos autos, cada documento que atesta a condição de contribuinte, confrontando as datas de validade dos atestados com o período objeto da autuação. Assim, o diligente refez o demonstrativo de débito excluindo apenas as notas fiscais cujos atestados comprovam a condição de contribuinte. Portanto, no mês 12/2004 o débito passou de R\$1.534,53 para R\$1.356,60.

Surgem duas questões que devem ser apreciadas em relação ao imposto apurado no presente lançamento: a) o fato de o § 5º do art. 50 ter efeitos a partir de 01/11/02, e o levantamento fiscal ter sido efetuado a partir de janeiro de 2002; b) o fato de alguns fornecedores estarem localizados em Estados não signatários do Convênio 137/02.

Entendo que não se pode exigir a apresentação do ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS antes da vigência na legislação deste Estado, do § 5º do art. 50, nem em relação aos Estados não signatários do Convênio 137/02.

Para as situações em comento, não há dispensa da comprovação de que o destinatário é ou não contribuinte do ICMS, e o RICMS/BA prevê no art. 142, inciso I, que além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte, exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Observo que a falta de exigência do ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS não significa que em todas as operações realizadas para empresas de construção civil, não contribuintes do ICMS sejam à alíquota interna, considerando, inclusive a previsão constante do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal, de que em relação às operações e prestações interestaduais deve-se adotar a alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte do ICMS, e alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto.

Portanto, quanto ao período anterior à vigência do § 5º do art. 50 do RICMS/BA, bem como em relação às empresas de Estados não signatários do Convênio 137/02, deve ser exigida outra comprovação, ou seja, extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE), devendo ser apurado e comprovado se aquele contribuinte inscrito exerce com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, ou se dedica apenas à prestação de serviços técnicos, a exemplo de elaboração de plantas, projetos, estudos, cálculos, sondagens do solo, administração e fiscalização da obra.

Como no caso em exame, tais circunstâncias não foram levantadas, inclusive para que o autuado pudesse se defender, entendo que devem ser excluídas do presente lançamento as operações em que não se exige o ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS, para que se promova novo procedimento fiscal no sentido de apurar se efetivamente os destinatários são contribuintes do ICMS para caracterizar cada operação com a utilização da alíquota interestadual. Assim, excluindo tais operações não alcançadas pelo ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS, com base nos demonstrativos de fls. 689 a 712 e 792 dos autos, o imposto originalmente apurado fica reduzido para R\$21.294,69, conforme quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
30/11/2002	09/12/2002	872,56
31/12/2002	09/01/2003	248,31
31/01/2003	09/02/2003	642,12
28/02/2003	09/03/2003	420,83
31/03/2003	09/04/2003	57,75
30/04/2003	09/05/2003	472,86
31/05/2003	09/06/2003	491,36
30/06/2003	09/07/2003	140,19
31/07/2003	09/08/2003	881,83
31/08/2003	09/09/2003	835,65
30/09/2003	09/10/2003	441,26
31/10/2003	09/11/2003	796,36
30/11/2003	09/12/2003	381,63
31/12/2003	09/01/2004	506,42
31/01/2004	09/02/2004	583,19
28/02/2004	08/03/2004	378,35
31/03/2004	09/04/2004	1.430,15
30/04/2004	09/05/2004	1.431,04
31/05/2004	09/06/2004	1.439,45
30/06/2004	09/07/2004	1.652,78
31/07/2004	09/08/2004	1.010,32
31/08/2004	09/09/2004	989,26
30/09/2004	09/10/2004	1.159,32
31/10/2004	09/11/2004	1.025,42
30/11/2004	09/12/2004	1.649,68
31/12/2004	09/01/2005	1.356,60
TOTAL	-	21.294,69

Concluo pela procedência parcial desta infração, após os ajustes realizados nas diligências encaminhadas por esta Junta de Julgamento Fiscal, com as exclusões das notas fiscais comprovadas, exclusão do débito relativo ao período de janeiro a outubro de 2002, quando ainda não estava prevista a exigência do ATESTADO DE CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DO ICMS, bem como as operações de Estados não signatários do Convênio 137/02, recomendando-se à autoridade competente, mediante novo procedimento fiscal, verificar se ainda resta imposto a ser recolhido, de acordo com a previsão legal à época dos fatos.

Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês 12/2002. NOTA FISCAL Nº 12.023.

O defendente alega que registrou devidamente a entrada da mercadoria relacionada à Nota Fiscal objeto da autuação, conforme atesta o seu livro Registro de Entradas que acostou à fl. 401 dos autos. Por sua vez, autuante reconhece que o defendente comprovou ter registrado no livro fiscal próprio a Nota Fiscal de nº 012023, justificando que o lançamento não tinha sido localizado pela fiscalização. Assim, a autuante pede a exclusão desta infração. Infração insubsistente, diante das provas apresentadas pelo defendente, acatadas pela autuante.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	5.219,31
02	PROCEDENTE	620,52
03	PROCEDENTE EM PARTE	21.294,69
04	IMPROCEDENTE	-
TOTAL	-	27.134,52

VOTO DISCORDANTE – ITEM 1º

Minha discordância é quanto à conclusão do voto do nobre Relator no caso do item 1º deste Auto de Infração, que diz respeito a recolhimento de ICMS que teria sido efetuado a menos em virtude de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias para contribuintes inscritos no SimBahia.

Fui relator de um processo que envolvia situação idêntica, dessa mesma empresa: Processo nº 148714.0009/04-0. Naquele caso, considerei que o lançamento era procedente por entender que a empresa não havia dado o desconto nos valores das operações, não repassado portanto o benefício ao adquirente. Com base nessa premissa, concluí que não havia sido cumprida a condição para fruição do benefício. No citado processo, a empresa recorreu, e a 2ª Câmara, através do Acórdão CJF 0155-12/05, reformou a decisão, considerando a infração insubsistente.

Revendo agora a matéria, reconheço que a empresa tem razão.

O § 1º, inciso II, do art. 51 do RICMS prevê que o fornecedor, como condição para fruição da alíquota diferenciada, deve repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor “aproximadamente” correspondente ao benefício decorrente da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%.

Note-se que o dispositivo regulamentar citado não exige que o desconto seja “exatamente” igual ao benefício – é bastante que corresponda “aproximadamente” ao benefício.

Por que o legislador empregou o termo “aproximadamente”?

Resposta: porque o cálculo do ICMS é “por dentro”, e não “por fora”, como no IPI. Isso significa que a diferença entre 17% e 7% no ICMS não é 10%, porque o imposto integra sua própria base de cálculo.

Aparentemente haveria uma incongruência neste caso, porque a legislação se refere à alíquota, e a imputação diz respeito a base de cálculo. Porém a questão é uma só, pois no cálculo do imposto se aplica a alíquota sobre uma base de cálculo, e como a legislação se refere a um desconto “aproximadamente correspondente ao benefício”, a forma de calcular esse desconto, do ponto de vista da técnica contábil, tem implicação com a base de cálculo, pela razão já exposta: o ICMS é um tributo “por dentro”, ou seja, o valor do tributo está embutido em sua própria base de cálculo.

No passado, foi editada a Instrução Normativa nº 38/94, para orientar a aplicação desse tipo de redução. Aquela instrução normativa tinha o mérito de se conhecer, “exatamente”, o valor do repasse ou desconto. Porém, a par desse mérito, a citada instrução tinha a desvantagem de tornar o cálculo muito complexo. Para simplificar, o RICMS/97 – que é posterior à instrução –, ao regular a matéria, empregou o termo “aproximadamente”. Isso significa que a Instrução Normativa nº 38/94 perdeu sua eficácia. Sendo assim, o fisco não pode exigir que o contribuinte adote a orientação da referida instrução normativa, porque o Regulamento não exige mais que o desconto seja “rigorosamente” igual ao benefício usufruído, bastando que seja calculado “aproximadamente”. No entanto, caso os contribuintes pretendam calcular o desconto de forma rigorosa e exata, jurídica e matematicamente, a instrução normativa, apesar de revogada, continua sendo um norte valioso, não como norma cogente, mas como orientação técnica.

É absurdo, portanto, que a legislação preveja que a fruição do benefício seja condicionada a que o vendedor repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício, e se negue o reconhecimento do benefício fiscal porque o desconto, em vez de ser calculado “aproximadamente”, seja determinado “exatamente” em valor igual ao benefício.

Analisando o demonstrativo das diferenças apuradas às fls. 23 ss., noto que os valores são ínfimos: R\$ 1,50, R\$ 1,51, R\$ 1,54, R\$ 0,99, R\$ 2,54, R\$ 1,50... A razão pela qual os valores são tão ínfimos é óbvia: as diferenças encontram-se dentro da faixa permitida pela norma, que fala em “aproximadamente”.

Com efeito, considerando-se que o ICMS é um tributo “por dentro”, a diferença entre 17% e 7% no ICMS não é 10% – é aproximadamente 10%, pois o imposto incide sobre ele próprio.

Como a finalidade objetivada pelo legislador não foi beneficiar a indústria, mas sim o adquirente que se enquadrasse na categoria de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, resta analisar se a empresa repassou as diferenças para os compradores sob a forma de descontos.

Nas Notas Fiscais às fls. 211 ss., consta a expressão “Desconto micro-empresa”, seguida dos valores correspondentes.

Está portanto atendida a condição.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, acompanhando o voto do nobre Relator, porém divergindo no tocante ao item 1º, cujo lançamento considero IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 141596.0025/06-4, lavrado contra **BETUMAT QUÍMICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$27.134,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR /VOTO DISCORDANTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA