

PROCESSO - A. I. Nº 206833.0010/08-5  
RECORRENTE - INDUSTRIAL LEVORIN S/A  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0066-05/09  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 14/05/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0076-11/10

**EMENTA: ICMS.** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. PNEUMÁTICOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Fator de redução constante do Convênio ICMS 10/03 deve ser aplicado sobre a base de cálculo do ICMS da operação própria, sem incidir sobre o IPI, conforme fórmula explicitada no Convênio ICMS 06/2009. Não acolhida a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 00662-05/09, que julgou Procedente o presente processo, lavrado para imputar ao sujeito passivo a 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 se refere a erro na determinação da Base de Cálculo do ICMS substituto, quando da aplicação do fator de redução previsto no Convênio ICMS Nº 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.

A JJF inicialmente consignou 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 autuado juntou à defesa um CD com os arquivos do referido anexo, fato que atesta tal recebimento. Consignou, ainda em preliminar, que não deve ser acatada a alegação de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, arguindo ofensa ao artigo 142 e parágrafo único do CTN, pois o Auto de Infração em lide 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, além de 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.

No mérito, de logo consignou que a descrição da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente está claramente detalhada na folha inicial do Auto de Infração, e o detalhamento da descrição é extensivo ao explicitar a ocorrência, tendo tal descrição plenamente percebida e entendida pelo autuado ao contestar, também em detalhes, a interpretação do preposto fiscal.

Ressalta que a determinação da matéria tributável está no próprio detalhamento da descrição da ocorrência, onde se encontra a matéria tributável livre de qualquer dúvida, nois sāo as vendas realizadas para contribuintes situados na Bahia, cuja substituição das operações futuras foi feita a menor em razão da metodologia adotada competente para a elaboração do lançamento retrata nos demonstrativos.

Ressalta, ainda, que 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, além de estar o sujeito passivo plenamente identificado e a penalidade cabível é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, também claramente inserta na fl. 3 dos autos.

Pontua que há que se saber qual das duas interpretações sobre a legislação pertinente é a correta: 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 ICMS 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.

Assevera que a matéria se resolve com a 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. Como a matéria trata de operações comerciais realizadas entre contribuintes do ICMS e o autuado é um estabelecimento industrial que efetuou venda de seus produtos destinados à comercialização subsequente por outros contribuintes, ressaltou o Relator que se aplica na apuração da base de cálculo a disciplina contida nos artigos 52 a 55 RICMS-BA. Assim, entendeu que estando à base de cálculo do ICMS da operação própria definida no citado Art. 55, em razão das operações terem sido realizadas entre contribuintes e configurarem fatos geradores de ICMS e IPI por ser o autuado estabelecimento industrial, neste caso, de fato o IPI não integra a base de cálculo do ICMS.

Quanto à segunda fase, esclarece que nesta se apura qual a base de cálculo para a substituição tributária das operações subsequentes, cuja responsabilidade de retenção e recolhimento do imposto devido é do autuado na qualidade de contribuinte substituto. Informa que o §1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 85/93 determina que se inclua o valor do IPI na base de cálculo da substituição tributária, 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, conclui que 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 N° 85/93, o que leva ao julgamento pela Procedência do Auto de Infração.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 168 a 186 – através de advogados regularmente constituídos, onde alega que a Decisão proferida não pode prosperar, tendo em vista que não está de acordo com a legislação que rege a matéria, inclusive citada e conhecida pelo autuante, qual seja o Convênio ICMS 83/93 e Convênio ICMS 10/2003.

Alega que a autuação deve ser cancelada, por afronta ao art. 142 do CTN, pois os artigos tidos como infringidos, bem como a própria descrição dos fatos não se prestam a imputar contra o récorrente qualquer penalidade de multa ou exigência de tributo, na medida em que não se verifica nos atos praticados e no enquadramento legal qualquer relação que justifique a autuação, ao tempo que reitera a nulidade suscitada na defesa, porque não existe nenhum erro na apuração da base de cálculo para determinação do valor do ICMS-ST devido, já que obedeceu formalmente os ditames da lei que regulamentar a citada operação.

Assevera que a infração inexiste, pois está correta a inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS para apuração do ICMS-ST a ser retido e recolhido pelo contribuinte expressa na legislação que regulamenta a redução e a formação da base de cálculo, já que o contribuinte tivesse utilizado uma base de cálculo sem a inclusão do IPI.

pois a legislação de regência do ICMS que deve prevalecer no presente caso é a que consta no §1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 85/93 que determina expressamente a inclusão do IPI para formação da base de cálculo do ICMS-ST, ***quando não existir o valor correspondente ao preço de venda a consumidor estabelecido em tabela estabelecida por órgão competente***, como ocorre no caso presente.

Aduz que da descrição dos fatos verifica-se que o autuante e os Julgadores da 5ª JJF entenderam ter o recorrente infringido as Cláusulas Terceira, Quarta e Quinta do Convênio ICMS 83/93, na medida em que para apuração da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária incluiu o IPI na base de cálculo, para depois aplicar o fator de Redução previsto no Convênio ICMS 10/2003, mas que tal não é verdadeiro, pois obedeceu literalmente à determinação legal contida nos citados diplomas, não se justificando a presente imposição tributária.

Diz que a jurisprudência encontrada no CONSEF – citando e transcrevendo o Acórdão JJF nº 0427-01/02 - embora não trate exatamente da mesma matéria, tem o mesmo entendimento, de que se na apuração do ICMS-Substituição Tributário respeitou-se a legislação Estadual – RICMS - e também não contrariou nenhum Convênio, e utilizou-se a base de cálculo para determinação do ICMS-ST nos termos legais, então não há que se falar em diferença a menor do ICMS.

Finaliza, afirmando que o RICMS de São Paulo, em seu artigo 311 - Decreto nº 45.490/00 - encontra-se a determinação legal, no parágrafo primeiro ***em relação à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS-ST***, e no parágrafo segundo a redução de que trata o Convênio ICMS 10/2003, e que no próprio voto do Relator da JJF este admite que inclui o valor do IPI na base de cálculo do ICMS-ST, e que, assim, não há qualquer controvérsia, já que se os valores do IPI se incluem na base de cálculo do ICMS-ST, e, portanto têm que ser reduzidos de acordo com a determinação contida no Convênio ICMS 10/2003.

A PGE/PROFIS, às fls. 199 e 200, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando que o recorrente de fato incorreu em equívoco ao aplicar o fator de redução a que se refere a Cláusula primeira do Convênio ICMS 10/03 sobre a base de cálculo da operação própria, mais IPI, não devendo merecer reparos a Decisão de Primeira Instância.

## VOTO

Inicialmente cabe de logo consignar que a arguição de nulidade suscitada pelo recorrente em verdade trata-se de questão de mérito, daí porque enfrentaremos os argumentos nela expostos como tal.

Ressalte-se que o presente lançamento de ofício foi lavrado em estrita consonância com os ditames legais e regulamentares pertinentes, não contendo nenhuma mácula que o inquine de nulidade, inexistindo presença de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA, ensejadoras da nulidade requerida.

No mérito, melhor sorte não assiste ao recorrente. O Auto de Infração em epígrafe imputa ao recorrente o recolhimento a menor do ICMS devido na condição de contribuinte substituto, nas vendas realizadas para o Estado da Bahia, por ter cometido erro na apuração da base de cálculo do ICMS substituto, ao aplicar o fator de redução previsto no Convênio ICMS N° 10/03 sobre o valor do ICMS próprio, e mais sobre o valor do IPI, quando tal redução não deveria ser aplicada sobre a parcela do imposto federal, o que importou em diminuição do imposto devido a título de substituição tributária.

Ora, ao reduzir-se além do devido à base de cálculo do ICMS, o imposto a ser recolhido por substituição tributária é diminuído, como bem explicitou o autuante - vide fl. 151 dos autos - ao apresentar a diferença de método de cálculo entre a base de cálculo estabelecida pelo Fisco, com base no Convênio ICMS 10/03.

A questão, portanto, cinge-se em saber qual a correta interpretação a ser dada ao referido Convênio, como bem frisou o Relator de Primeira Instância, se a dada pelo recorrente, que entende que o fator de redução neste previsto alcança também o valor do IPI, ou a dada pelo Fisco, no sentido de que deve ser aplicada a referida redução, sem aplicação sobre a parcela do IPI.

Antes de enfrentarmos esta questão, devemos de logo pontuar que não há controvérsia quanto à inclusão do IPI na base de cálculo da substituição tributária, conforme preceitua o §1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 85/93, que rege a substituição tributária nas operações interestaduais com os produtos pneumáticos novos. Neste ponto, converge o entendimento do autuante, da Decisão recorrida e do recorrente. Assim, não é tal fato que enseja apreciação neste julgamento.

O que enseja apreciação é se o fator de redução previsto na Cláusula primeira, mais especificamente no inciso I do Convênio ICMS 10/03, combinado com o seu §2º, abaixo transcritos, alcança também o valor do IPI:

**“Cláusula primeira** Nas operações interestaduais efetuadas por estabelecimento fabricante ou importador com os produtos classificados nas posições 40.11 - PNEUMÁTICOS NOVOS DE BORRACHA e 40.13 - CÂMARAS-DE-AR DE BORRACHA, da TIPI, em que a receita bruta decorrente da venda dessas mercadorias esteja sujeita ao pagamento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos termos da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, a base de cálculo do ICMS fica reduzida do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais:

I - 4,90% (quatro inteiros e noventa centésimos por cento), na hipótese de mercadoria saída das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo;

§ 2º Para efeito de apuração da base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária a margem de valor agregado a que se refere o Convênio ICMS 85/93, de 10 de setembro de 1993, deverá incidir sobre o valor resultante da aplicação da redução prevista nos incisos do ‘caput’ desta cláusula.” Grifos nossos.

Para o melhor deslinde da questão vale pontuar que o referido convênio buscou equacionar a carga tributária dos referidos produtos, diante da cobrança monofásica do PIS/COFINS, instituída pela Lei Federal nº 10.485, de 3 de julho de 2002, não podendo ter impacto no IPI, pois ao aplicar-se o referido fator de redução também sobre a parcela deste tributo federal, não encontra lastro legal para tal. Tanto é assim que, através do Convênio ICMS 06/2009, explicitou-se a forma de cálculo da base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária, através de uma fórmula, nos termos do §3º da sua Cláusula primeira, abaixo transcrita, deixando claro que a redução alcança tão-somente a base de cálculo da operação própria, sobre a qual, no caso vertente, é cediço que não cabe o IPI, como bem ressaltou a JJF em seu voto.

“§ 2º A base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária a que se refere o Convênio ICMS 85/93, de 10 de setembro de 1993, nas operações previstas no caput desta cláusula, será obtida pelo somatório das seguintes parcelas:

I - valor da operação própria realizada pelo substituto tributário reduzida pelo percentual previsto nos incisos do caput desta cláusula;

II - IPI, frete e demais despesas debitadas ao destinatário da mercadoria;

III - montante do valor obtido pela aplicação da margem de valor agregado, prevista no § 1º da cláusula terceira do Convênio ICMS 85/93, de 10 de setembro de 1993, sobre a soma das parcelas previstas nas alíneas anteriores.

§ 3º A apuração da base de cálculo a que se refere o parágrafo anterior será obtida pela aplicação da seguinte expressão:

$BCST = [(BcR + IPI + Dd) \times (1 + MVA)]$  onde:

**BCST:** base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária;

**BcR:** base de cálculo da operação própria reduzida nos termos deste convê

**IPI:** Imposto sobre Produtos Industrializados;

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

*Dd: Frete e demais despesas debitadas ao destinatário da mercadoria, não incluídos na base de cálculo da operação própria;*

*MVA: margem de valor agregado, expressa em percentual de que trata o Convênio ICMS 85/93, dividido por 100 (cem).*

Do exposto, correta a autuação fiscal ao exigir do recorrente a diferença de imposto recolhido a menor, por conta da aplicação indevida sobre o IPI do fator de redução previsto no Convênio ICMS 10/03, daí porque somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo e homologando a Decisão recorrida para julgar Procedente o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 206833.010/08-5, lavrado contra INDUSTRIAL LEVORIN S.A., devendo ser intimado o recorrente 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 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS