

**A. I. Nº** - 276890.0018/11-3  
**AUTUADO** - KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - HÉLIO ANTONIO MEDIANO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** 28.12.2011

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0333-05/11**

**EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. VENDAS PARA MICROEMPRESAS, EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTES. Somente é admitido o benefício da redução de alíquota de 17% para 7%, previsto no art. 51, I, “c”, do RICMS/BA, nas saídas do estabelecimento industrial ou da filial atacadista equiparada, que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, inadmissível a interpretação extensiva para incluir a comercialização de mercadorias oriundas de outras sociedades empresárias, ainda que do mesmo grupo empresarial. Ausência da condição para fruição do benefício fiscal. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial da mercadoria. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 06/09/2011 para constituir o crédito tributário em conformidade com as infrações descritas a seguir:

**INFRAÇÃO 1.** Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 129.384,37 (multa de 60%), em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta ainda que o contribuinte que é indústria aplicou alíquota de 7%, prevista no artigo 51, § 1º, incisos I e II, Decreto nº 6.284/97, nas vendas para microempresa e EPP de mercadorias adquiridas para comercialização. A alíquota e o desconto só são aplicáveis às mercadorias produzidas pelo próprio contribuinte. Períodos: exercícios 2008 e 2009.

**INFRAÇÃO 2.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Períodos fevereiro a abril, junho a dezembro 08; janeiro, maio a junho e setembro a dezembro 09. Multa de R\$ 288,43.

O autuado, às fls. 205 a 212, através de advogado com mandato de procuração, fl. 213, apresentou defesa, e inicialmente, faz um breve relato da infração 1, arguindo que infração não merece prosperar tendo em vista os pressupostos fáticos e jurídicos que ensejam sua invalidade.

Relata que na autuação, aplicação da alíquota de 7% (sete por cento) nas vendas para microempresas e EPPs de mercadorias adquiridas para comercialização, no entendimento fiscal, não poderia ser feita, pois a alíquota e o desconto só seriam aplicáveis às mercadorias produzidas pelo próprio contribuinte.

Destaca que as mercadorias apontadas pelo autuante adquiridas para comercialização, não produzidas na indústria, representam percentual mínimo. Diz que as mercadorias indicadas pela fiscalização são produzidas por uma terceira indústria, em tais mercadorias são apostas a marca Tubos KEP, de modo que após a fabricação, essas mercadorias ingressam no estabelecimento

industrial do autuado e, agregadas aos produtos por ela produzidos, passam a ser destinadas à comercialização. Defende que houve equívoco fiscal ao penalizar por recolhimento a menos nas saídas das mercadorias, tendo em vista o disposto no art. 51, inciso I, alínea “c”, RICMS BA.

Afirma que a alínea citada diz, em linhas gerais, que não será aplicada a alíquota de 17%, mas de 7%, quando se tratar de operações referentes às saídas de mercadorias de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado, destinadas a microempresas, EPP e ambulantes. Entende que a redução da alíquota representa espécie de benefício fiscal, pois reduz significativamente o ICMS devido nas operações.

Diz ainda que o art. 51, § 1º, inciso II, RICMS, ao dispor acerca das condições a serem respeitadas para aplicação da alíquota de 7%, em função do disposto na alínea “c”, que assim preceitua: *“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”*.

Registra que deu rigoroso cumprimento ao teor da condição imposta pelo RICMS para reconhecimento do direito ao benefício fiscal (redução da alíquota).

Aduz que é forçoso concluir que o legislador ordinário, ao afirmar que a alíquota de 7% será aplicada nas operações concernentes a saídas de mercadorias de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado, condicionou o direito a esse benefício fiscal (redução da alíquota) ao cumprimento de repasse da mercadoria para o adquirente, sob a forma de desconto. Todavia, a fiscalização afirma que a alíquota e o desconto só são aplicáveis às mercadorias produzidas pelo próprio contribuinte, de modo que não poderia o autuado utilizar-se desse benefício fiscal sobre as mercadorias por ela adquiridas.

Deduz que em momento algum o legislador ordinário limitou a possibilidade de aplicação da alíquota de 7% para fazer incidir-la somente sobre mercadorias produzidas pelo contribuinte. O texto do RICMS não ampliou e/ou restringiu sobre quais mercadorias a alíquota citada incidiria ou não, exceto sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e sobre mercadorias consideradas “supérfluas” (art. 51, inciso II, alíneas “a” a “j”).

Aduz que não restringindo o legislador não cabe ao Auditor Fiscal fazê-lo, a teor do art. 111, do CTN, que manda Interpretar literalmente a legislação tributária que disponha outorga de isenção (II). Diz que, nesse sentido, é a jurisprudência, inclusive do Superior Tribunal de Justiça, transcrevendo decisões, nesse sentido.

Diz, então, que a infração apontada pelo Sr. Auditor não encontra amparo na legislação tributária, não havendo, portanto, recolhimento a menor por parte do autuado.

Sobre a multa aplicada, diz que são abusivas e ilegais porque aplicadas sobre fatos que não configuram infração à legislação tributária, posto que não existiu qualquer erro na aplicação da alíquota do ICMS, tampouco implicou em recolhimento a menor.

Diz ainda que a multa agride à proporcionalidade, não podendo ser utilizada como receita adicional de recursos em favor do Estado, cuja aplicação indevida colide com decisões do STF, que rechaça veementemente as multas com feição confiscatória.

Finaliza pedindo provimento ao presente recurso para fins de anulação do lançamento do tributo ICMS e da multa, em consideração aos argumentos fáticos e jurídicos mencionados.

Pede subsidiariamente, o afastamento da penalidade aplicada, com a cobrança restrita ao valor do Imposto.

O autuante, fls. 219 a 221, ao prestar informação fiscal, narra a infração e em síntese, os termos da impugnação. Diz que o auto de infração é, por si só, elucidativo.

Informa que o objeto da autuação são as operações de venda de mercadorias, não fabricadas pela empresa para as quais houve a aplicação indevida da alíquota excepcional de 7% quando o correto seria a aplicação da alíquota cheia de 17%, regra geral.

Diz que os produtos ou mercadorias merecedores da redução devem ser aqueles fabricados pela sua indústria, vale dizer, fabricados pela “empresa”. Aduz que a natureza jurídica do artigo 51, I, alínea “c”, § 1º, RICMS BA veicula uma isenção parcial ao conferir às operações por ela individualizadas uma redução de alíquota de 17% (a regra geral) para 7% (regra excepcional).

Observa que sociedades empresariais meramente atacadistas (evidentemente não filiais de indústria) ao praticarem operações com microempresas, Empresas de Pequenos Porte e Ambulantes, são obrigadas a praticarem a alíquota cheia de 17%, eis que tais operações não estão alcançadas pela citada norma redutora de carga tributária, conforme legislação que transcreve:

Ressalva que não se fala em mercadorias para revenda, pois o objetivo da redução da alíquota e do desconto obrigatório na nota fiscal é de incentivar a produção das indústrias do Estado.

Diz que a multa aplicada consta no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da lei 7.014/96 e que o pedido do contribuinte não atende aos requisitos do artigo 159 do RPAF BA. Pede a procedência do PAF.

## VOTO

O presente auto de infração foi lavrado para exigir crédito tributário com relação às duas infrações relatadas na inicial dos autos, no valor total de R\$ 129.672,60.

Na segunda, a exigência é de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela entrada de mercadoria sem tributação, no estabelecimento autuado, no valor de R\$ 288,43. A infração não será objeto de apreciação porque não impugnada pelo sujeito passivo, reconhecida tacitamente.

A infração 1 imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota de 7%, quando das operações de saídas de mercadorias destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes, conforme previsto no § 1º do art. 51, I, “c”, RICMS/BA (art. 16, I, “c”, Lei nº 7.014/96), uma vez que a redução da alíquota é cabível nas saídas diretamente do estabelecimento industrial ou do estabelecimento a este equiparado. Agindo de forma diversa, o fisco entendeu que a alíquota a ser aplicada é de 17%.

Nas razões, o argumento o autuado que é mínimo o percentual de mercadorias adquiridas para comercialização, aquelas não produzidas na indústria; que tais mercadorias são produzidas por uma terceira indústria e nelas postas a marca “Tubos KEP”; diz que houve equívoco fiscal, na aplicação do art. 51, inciso I, alínea “c”, RICMS BA, uma vez que deu rigoroso cumprimento ao teor da condição imposta pela legislação para reconhecimento do benefício, qual seja, o repasse do desconto para o adquirente.

Insiste que o legislador não limitou a possibilidade de aplicação da alíquota de 7% para fazer incidir-la somente sobre mercadorias produzidas pelo contribuinte. O texto do RICMS não fez restrição, não cabendo ao Auditor Fiscal fazê-lo, a teor do art.111, do CTN.

O Auditor Fiscal argúi, à seu turno, que a norma não se dirige às mercadorias para revenda, pois o objetivo da redução da alíquota e do desconto obrigatório na nota fiscal é de incentivar a produção das indústrias do Estado. Diz que os produtos ou mercadorias merecedores da redução devem ser aqueles fabricados pela indústria e a natureza jurídica do artigo 51, I, alínea “c”, § 1º, RICMS BA veicula uma isenção parcial ao conferir às operações por ela individualizadas uma redução de alíquota de 17% (a regra geral) para 7% (regra excepcional).

Para melhor entender o alcance do dispositivo que concedeu o benefício, oportuno transcrevê-lo:

*“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.*

*§ 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.*

Diante da legislação posta, entendemos que a aplicação da alíquota excepcional de 7% concedida a estabelecimentos industriais na destinação de mercadorias a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes objetiva ao atendimento do princípio constitucional norteador da ordem econômica insculpida na Carta Constitucional, o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas e presentes no país (art. 170, IX, CF 88).

Assim é que, como condição para aplicação da alíquota de 7%, em substituição a alíquota ordinária de 17%, o estabelecimento industrial ou seu equiparado, quando for o caso, deverá repassar a redução da carga tributária ao estabelecimento adquirente da mercadoria, a teor do inciso II, § 1º do artigo retro transcrito.

A regra de redução da carga tributária não tem como destino o estabelecimento industrial, mesmo porque, o próprio comando normativo se encarrega de estender o benefício a outro estabelecimento que se lhe equipare; tampouco encontra limite em determinadas mercadorias ou produtos, posto que excetua apenas as saídas de mercadorias substituídas e as supérfluas. Importa que o estabelecimento industrial ou sua filial atacadista, ao vender para a pequena empresa, faça-a a um preço menor, porque desonerado de parcela do tributo.

Crucial observar que toda a espécie de redução tributária revela conveniências na concretização de interesses, beneficiando situações merecedoras de tratamento privilegiado. No caso concreto, a redução da alíquota de ICMS de 17% para 7%, nas saídas de mercadorias de estabelecimentos industriais, situados neste Estado, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, é benefício que atenua a carga tributária e viabiliza preocupação da Fazenda Estadual na sustentabilidade e preservação das micro e pequenas empresas.

Nessa quadra, impertinentes as razões da defesa que o legislador não limitou a aplicação da alíquota de 7% para fazer incidi-la somente sobre mercadorias produzidas pelo contribuinte.

Entendo que as saídas beneficiadas com a alíquota reduzida restringem-se àquelas fabricadas pelo estabelecimento pelas razões antes anunciadas de favorecimento às micro e pequenas empresas e ainda porque, a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, para fins de usufruir da redução do ICMS em questão, foi equiparada a estabelecimento industrial, por indicação do mesmo instrumento da legislação que distinguiu o benefício fiscal (art.51, § 1º, I, RICMS BA).

Caso fosse prescindível que as saídas beneficiadas não tivessem origem industrial, tal equiparação não se justificaria.

O benefício fiscal ocorre nas saídas para a indústria quando comercialize para micro, pequenas empresas e ambulantes; benefício estendido para a filial atacadista, equiparada à indústria, justamente porque faz o papel comercial da indústria, segundo diz o texto: “que exerce o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa”.

Assim, parece-nos claro que a redução de alíquotas retro referenciada contida na Lei nº 7.014/96 (art. 16, I, “c”) e no RICMS/BA (§ 1º do art. 51, I, “c”) não alcança todos os produtos comercializados pelo autuado, mas apenas as “mercadorias” produzidas no estabelecimento industrial.

Ademais, por se tratar de matéria de nítido cunho excepcional à regra geral de incidência do imposto, as saídas com carga tributária reduzida não admitem interpretação extensiva, o recurso da analogia, nem integração por equidade, sendo vedado ao intérprete ampliar e mesmo restringir o alcance da norma, devendo limitar-se à sua textualidade, em homenagem ao próprio princípio legal. É o que expressa o artigo 111, do Código Tributário Nacional. Justamente, por isso, o autuado não poderia estender o benefício para saídas de mercadorias adquiridas para revenda.

Posto isso, entendo que laborou em grave equívoco o autuado ao estender a carga tributária reduzida de 7%, nas saídas dos produtos adquiridos de outras sociedades empresárias, ainda que, em seguida, tenha colocado a sua marca. O alegado percentual pequeno das mercadorias de revenda também não restou evidenciado pelo autuado, tampouco o repasse dos descontos para os adquirentes das mercadorias.

Caracterizada a infração, procedente é a exigência tributária de recolhimento a menos de ICMS, nas saídas de mercadorias destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes com redução de alíquota para 7%, no valor R\$ 129.384,37.

Com relação à multa aplicada, pede o sujeito passivo seu cancelamento ou sua redução. Constato que a aplicação da multa decorre do descumprimento da obrigação principal, inexistindo qualquer ilegalidade na sua exigência, posto que prevista no artigo 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96. As alegações de caráter confiscatório não serão apreciadas, em função da já mencionada previsão legal e em face do disposto no artigo 167, inciso I, RPAF BA. Considere-se, todavia, a possibilidade de reduções da multa prevista na própria legislação que a instituiu, no caso de pagamento do imposto exigido.

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 **276890.0018/11-3**, lavrado contra **KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$129.384,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento da obrigação tributária no valor de **R\$288.43**, prevista no art. 42, XI, da citada lei, com os acréscimos moratórios previsto na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR