

PROCESSO - A. I. N° 276890.0018/11-3
RECORRENTE - KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA. (TUBOS E CONEXÕES KEP)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5^a JJF n° 0333-05/11
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 22.10.2013

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0311-12/13

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. VENDAS PARA MICROEMPRESAS, EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTES. A legislação não prevê, para aplicação da redução de alíquota (artigo 51, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA), que as mercadorias devam ser produzidas pelo próprio estabelecimento industrial que promove as saídas para as microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes. É suficiente que os vendedores estejam inscritos na condição de normal e localizados no território baiano. Se a lei não restringe, o intérprete não pode fazê-lo. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5^a Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, por meio do qual foi apontado o cometimento de duas irregularidades, sendo objeto do presente Recurso apenas a primeira infração, como a seguir descrito:

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 que o contribuinte, inscrito como indústria, aplicou a alíquota de 7%, prevista no artigo 51, § 1º, incisos I e II, do RICMS/97, nas vendas de mercadorias adquiridas para comercialização para microempresas e empresas de pequeno porte, sendo, tal alíquota e o respectivo desconto, aplicáveis somente às mercadorias produzidas pelo próprio contribuinte. Períodos: exercícios 2008 e 2009.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide nos seguintes termos:

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 acquirente.

Insiste que o legislador não limitou a possibilidade de aplicação da alíquota de 7% para fazer incidi-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 exerce 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 exceta 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 exerce 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 pra 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.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, afirmando que, se o RICMS/BA não restringe a aplicação da alíquota de 7% às mercadorias produzidas pelo estabelecimento, não pode o intérprete fazê-lo.

Argumenta que o inciso II do artigo 111 do Código Tributário Nacional estabelece que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção, não se permitindo nenhuma ampliação ou redução do alcance da norma e, sendo assim, “*como a redução da alíquota trata-se de benefício fiscal, resta insustentável o presente Auto de Infração, já que não pode o intérprete restringir a aplicação do dispositivo para somente sobre as mercadorias produzidas pelo contribuinte*”. Traz o entendimento jurisprudencial a respeito.

Acrescenta que, se o benefício foi instituído para fomentar o desenvolvimento das micro e pequenas empresas, o repasse da alíquota reduzida cumpre esse objetivo e, ademais, o entendimento da própria Secretaria da Fazenda trafega em sentido contrário àquele esposado pela Junta de Julgamento Fiscal, consoante os Pareceres nºs 9291/2009 e 8525/2008 que reproduziu.

Reconhece que adquire as mercadorias de terceiros, porém apõe a sua marca (Tubos KEP), de modo que, após a fabricação do produto principal por outro estabelecimento industrial, tais mercadorias são agregadas aos produtos por ele fabricados, passando a ser destinadas à comercialização.

Conclui 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, o que vem sendo feito pelo recorrente*”.

Aduz que a multa aplicada é confiscatória e colide com a diretriz adotada pelo Supremo Tribunal Federal e requer, caso não sejam acatados os argumentos apresentados, o seu cancelamento, “*com a cobrança restrita ao valor do Imposto*”.

A PGE/PROFIS, por meio do Dr. José Augusto Martins Junior, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário, sob o entendimento de que “*conquanto respeitável a Decisão de base, parece-nos, com a devida vénia, a não mais ajustável ao caso concreto*”.

Diz que o artigo 51, inciso I, do RICMS/97 está inserido “*na Seção II, relativa às alíquotas especiais, aplicáveis às operações com produtos da cesta básica, às operações com microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, e às operações e prestações relativas a mercadorias e serviços considerados supérfluos*” e “*arrimado na localização topográfica da norma, fincada na seção referente à alíquotas específicas à operações com microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, parece-nos ter fundamento a tese recursal*”.

Conclui afirmando que “*a dicção da norma prevista no art. 51, remete-nos a ideia dum benefício fiscal, alíquota diferenciada, de cunho objetivo, ou seja, lustrada em torno duma situação jurídica pré-definida, não se adstringindo à situação do sujeito passivo da relação obrigacional, traduzida num benefício subjetivo*” e, assim, “*o simples fato de se tratar duma operação de saídas para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes já conduz à possibilidade de aplicação duma alíquota diferenciada, tornando efetiva a norma prevista na Constituição Federal que concede tratamento diferenciado às pessoas acima indicadas*”.

O Parecer foi ratificado pela procuradora assistente, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, conforme o despacho de fl. 265 dos autos.

VOTO

Foi lançado o ICMS sob a acusação de que o contribuinte teria aplicado indevidamente a alíquota de 7% nas operações de saídas para micro e pequenas empresas, em relação às mercadorias adquiridas de terceiros, descumprindo o disposto no artigo 51, inciso I, alínea “c”, e seu § 1º, incisos I e II, do RICMS/97.

Vejamos a redação dos mencionados dispositivos regulamentares:

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); (grifos não originais)

(...)

§ 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.

De acordo com o sótio na Internet da Receita Federal do Brasil, o recorrente está inscrito com o Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) nº 22.21-8-00 e se dedica à “*Fabricação de laminados planos e tubulares de material plástico*”, caracterizando-se, portanto, como um estabelecimento industrial.

Da dicção da norma acima transcrita, é possível extrair as seguintes ilações:

1. o benefício de redução da alíquota, de 17% para 7%, é dirigido às microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, a fim de que tenham um tratamento diferenciado, com menor carga tributária;
2. tal benefício é aplicado nas operações de saídas de mercadorias de quaisquer estabelecimentos industriais para as microempresas, pequenas empresas e ambulantes, desde que os vendedores estejam inscritos na condição de normal e situados no território baiano;
3. a legislação não prevê, para que se aplique a redução da alíquota, que as mercadorias devam ser produzidas pelo estabelecimento industrial que promove as saídas para as microempresas, pequenas empresas e ambulantes;
4. o estabelecimento industrial é obrigado a repassar, sob a forma de desconto, a redução na carga tributária, devendo tal fato ser indicado no documento fiscal;
5. o benefício não se aplica às mercadorias enquadradas na substituição tributária;
6. o benefício fiscal também se aplica à filial atacadista que exerce o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa.

Pelas considerações feitas acima, depreende-se que a legislação não prevê, para aplicação da redução da alíquota (artigo 51, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA), que as mercadorias devam ser produzidas pelo próprio estabelecimento industrial que promove as saídas para as microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes. É suficiente que os vendedores inscrevam-se como industriais na condição de normal, estejam localizados no território baiano e repassem aos adquirentes, sob a forma de desconto, a redução da carga tributária.

Saliente-se que, na situação em análise, o recorrente afirmou que efetuou o repasse da redução da carga tributária aos adquirentes microempresas e empresas de pequeno porte, assertiva não contestada pelo fiscal autuante.

Sendo assim, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS, no sentido de que se deve extrair, de forma objetiva, o sentido da norma acima citada, pois se a lei não restringe, não pode o intérprete fazê-lo.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para alterar a Decisão recorrida e julgar improcedente a infração 1 deste lançamento de ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276890.0018/11-3**, lavrado contra **KEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA. (TUBOS E CONEXÕES KEP)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento da obrigação tributária no valor de **R\$288.43**, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o *quantum* efetivamente pago.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de outubro de 2013.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS