

A. I. N° - 269197. 0005/14-0
AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 12. 12. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0257-01/14

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.
IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL.
GLOSSA DO VALOR EXCEDENTE. Somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal.
Infrações 01 e 02 subsistentes. Rejeitada a nulidade arguida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 06/06/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$329.100,03, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$327.804,01, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado emitiu notas fiscais de entrada nas operações de aquisições de leite fresco a granel provenientes de produtores dos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo concedendo e destacando descontos nos referidos documentos. Consta ainda que os descontos foram deduzidos para efeito das bases de cálculo de ICMS, desta forma, os valores das notas fiscais são menores que das bases de cálculo de ICMS, ficando caracterizado créditos maiores de ICMS. Anexo I;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de agosto e setembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.296,02, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado adquiriu leite fresco a granel proveniente do Estado de Minas Gerais de produtor com a emissão de nota fiscal de entrada com crédito fiscal a mais devido a erro no percentual da alíquota, sendo o correto 7% e destacou 12%. Anexo II.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.82 a 93) afirmando que o Auto de Infração não merece prosperar.

Argui, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, asseverando que este é absolutamente nulo, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99 [RPAF] uma vez que a descrição da infração contida em seu bojo não é suficiente para identificar a infração que supostamente teria cometido.

Assinala que, na infração 01, a autuação laconicamente informa que não teria deduzido eventuais descontos da base de cálculo do imposto em tela, contudo, não especifica a natureza de tais descontos, tampouco detalha o fundamento para a obrigatoriedade da dedução pretendida pelos autuantes. Acrescenta que esta descrição falha não se coaduna com o rigor que deve ser observado nos processos administrativos, principalmente aqueles relativos à matéria tributária.

Aduz que a atividade administrativa não admite meras indicações ou indícios, de modo que eventual conduta infracional deve ser inequivocamente demonstrada sob pena de nulidade do lançamento.

Frisa que, nesse aspecto, sendo o Direito Tributário pautado pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, consoante o art. 5º, LIV e art. 150, I, da Constituição Federal, não poderia o Fisco simplesmente alegar o aproveitamento de créditos de ICMS a maior sem o detalhamento da situação concreta, mas sim era dever dos autuantes assentar suas alegações em elementos sólidos e eficazes à comprovação do ilícito fiscal, o que diz não ter ocorrido no presente caso.

Diz que é necessário provar que houve a infração e, mais do que isso, informar no próprio Auto de Infração a exata capitulação da norma infringida pelo contribuinte, fundamentando tal imposição de cunho financeiro, sob pena de enriquecimento ilícito estatal.

Sustenta que, dessa forma, é nulo o Auto de Infração que não contenha elementos suficientes à determinação da infração, sendo exatamente essa a situação verificada no Auto de Infração em lide, na medida em que capitula genericamente a infração, sem especificar a natureza dos descontos tidos como não descontados e sem detalhar o fundamento para a obrigatoriedade da dedução.

Conclui que diante de todos os vícios formais apontados que maculam o Auto de Infração, outra não pode ser a conclusão senão pela decretação de nulidade da exigência fiscal.

Ressalta que, caso a nulidade não seja acatada, o que admite apenas a título de argumentação, requer seja cancelado o Auto de Infração com base nos argumentos de mérito que passa a apresentar.

Aponta que na infração 01 a situação de não dedução dos “descontos” referentes às operações de aquisição de leite fresco a granel de produtores dos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo.

Afirma que a exigência contida na infração 01 não merece prosperar, haja vista que os referidos “descontos” em verdade se trata do próprio imposto recolhido em favor do Estado de origem, não sendo possível descontá-lo de sua própria base de cálculo. Apresenta exemplo que, segundo diz, demonstra o alegado, conforme abaixo:

Um produtor do Estado do Espírito Santo vende 100 litros de leite por R\$ 100,00. A Autuada emite a Nota Fiscal de Entrada incluindo os impostos, que posteriormente serão "descontados" do valor do pagamento ao fornecedor (note que a Autuada é substituta tributária do produtor de leite).

<i>VL Liq. s/ impostos</i>	<i>→ Incluindo impostos</i>		<i>→ VL c/ Impostos</i>
100,00	Funrural	2,30%	116,69
	ICMS	12,00%	
	<u>TOTAL</u>	14,30%	

O valor do produto com impostos apresentado na Nota Fiscal de entrada é de R\$ 116,69. Calculando os impostos que serão recolhidos pela Autuada ao fisco.

<i>ICMS</i>	<i>12,00%</i>	<i>14,00</i>	<i>=> valor apropriado como crédito na Autuada</i>
<i>Funrural</i>	<i>2,30%</i>	<i>2,68</i>	
<i>TOTAL</i>		<i>16,69</i>	

O valor que será pago ao fornecedor é R\$ 100,00, de forma que o valor dos impostos de R\$ 16,69 aparece na Nota Fiscal como "desconto", contudo, sua natureza é de imposto, não de desconto mercantil.

<i>Desconto (= impostos)</i>	<i>16,69</i>	
VL total da Nota Fiscal	100,00	=> <i>Vl que será pago ao fornecedor</i>

Ressalta que menciona esse valor de desconto apenas para que o valor total da Nota Fiscal equivalha ao valor que será pago ao fornecedor, ou seja, o valor líquido. Alega que, considerando que o valor apresentado no campo "desconto" refere-se ao próprio ICMS pago aos cofres públicos do Estado de origem da mercadoria, este não pode ser "deduzido" de sua própria base de cálculo.

Diz que, desse modo, na espécie, o "desconto" apontado pelos autuantes não se trata de desconto mercantil, que não comporia a base de cálculo do ICMS, a teor da Súmula nº 457 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ou seja, não é o caso.

Salienta que, conforme demonstrado, o valor destacado nas notas fiscais arroladas na autuação representa o valor do imposto recolhido na operação anterior, da qual é substituto tributário, de modo que o valor nominal da Nota Fiscal refletisse o montante líquido pago ao fornecedor.

Ressalta que esse raciocínio é da própria lógica do ICMS. Utilizando o exemplo apresentado anteriormente, reporta-se sobre uma situação em que não existe ICMS-ST, o vendedor retém todos os impostos.

Observa que, no exemplo dado, o vendedor irá faturar ao cliente R\$116,69, irá pagar ao Fisco R\$ 16,69, e ficará com R\$100,00, líquido de impostos. Diz que não haveria razão e nem previsão na legislação, para que o vendedor receba mais quando a obrigação de pagar os tributos pertence ao cliente, como é o caso. Sustenta que, na hipótese dos autos, o vendedor também deve receber os mesmos R\$100,00 líquidos de impostos.

Consigna que, caso tivesse excluído esses impostos da base de cálculo do ICMS e, portanto, recolhido menos tributos ao Estado de origem, certamente seria autuado. Acrescenta que, se isso ocorresse na Bahia, o Fisco da Bahia lhe autuaría, por entender que os tributos em apreço não podem ser deduzidos da base de cálculo do ICMS.

Conclui que não restam dúvidas de que o valor destacado nas notas fiscais autuadas se refere ao imposto recolhido ao Estado de origem, devendo este valor ser computado na base de cálculo do ICMS.

Em face disso, requer a realização de diligência para que os autuantes refaçam os cálculos atinentes à infração 01 e passem a considerar como correto o procedimento que adotou.

Prosseguindo, rechaça a infração 02 observando que os autuantes lhe imputaram o cometimento da irregularidade sob o fundamento de que teria havido erro no percentual da alíquota destacada em operações de aquisição de leite fresco a granel do Estado de Minas Gerais, exigindo o valor referente ao crédito supostamente a maior contabilizado na aplicação da alíquota de 12% ao invés de 7% em tais operações.

Alega que a fiscalização se olvida do fato de que o imposto destacado nos documentos fiscais pertinentes foi devidamente recolhido, não sendo cabível a exigência de pagamento referente ao respectivo crédito fiscal supostamente aproveitado a maior, pois extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Aduz que nem se diga que eventual erro na aplicação da alíquota incidente na operação ensejaria a referida cobrança, haja vista que, se ocorrido, o erro provocou o pagamento a mais do imposto, não sendo cabível o estorno do referido crédito, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, insculpido no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Afirma que tais elementos não foram considerados pelos autuantes, motivo pelo qual requer a realização de diligência, nos termos dos artigos 123, §3º, e 145 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para que se apure o pagamento e se certifique a sua correta conduta, para em seguida, julgar-se improcedente a autuação.

Continuando, reporta-se sobre a multa imposta. Diz que, caso a exigência não seja extinta na sua integralidade, não cabe aplicação da multa exigida na autuação, haja vista o evidente caráter confiscatório da penalidade imposta, em que lhe foi atribuído o pagamento de multa correspondente a 60% do valor do principal, negando vigência aos artigos 5º, inciso XXII, e 170, inciso II, da Constituição Federal, que garantem a propriedade privada, além de ferir os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco, artigo 150, inciso IV, CF.

Destaca que o Egrégio Supremo Tribunal Federal já decidiu no sentido de que a desproporção entre o desrespeito à norma tributária e a multa aplicada evidencia o efeito confiscatório desta, o qual, por desígnio constitucional, deve ser prontamente coibido. Registra que este entendimento foi ratificado em decisão monocrática recente, publicada em 21/08/2013, da lavra do eminente Ministro Celso de Mello nos autos do RE nº 754.554/GO, conforme trecho da decisão que reproduz.

Alega que, no caso em tela, licitamente deixou de deduzir os impostos pagos ao Estado de origem da base de cálculo do ICMS incidente nas operações objeto da autuação, em observância ao texto constitucional e à jurisprudência pacífica do Egrégio Supremo Tribunal Federal (infração 01), bem como destacou e recolheu corretamente o imposto devido (infração 02), não sendo razoável que seja apenada tão severamente pelo fato de o Estado da Bahia possuir entendimento diverso sobre a matéria.

Aduz que, desse modo, na remota hipótese de se entender devido o crédito tributário em discussão, o que admite apenas a título de argumentação, impende seja afastada a aplicação da multa imputada, tendo em vista seu caráter confiscatório, além de não ser razoável nem proporcional, conforme demonstrado, ou ao menos que esta seja reduzida a patamares razoáveis, no caso a 20% do valor principal.

Finaliza a sua peça impugnatória requerendo:

- preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, uma vez que a autuação carece de elementos suficientes a caracterizar a suposta infração cometida;
- no mérito, seja julgada improcedente a parte do Auto de Infração que diz respeito à não dedução dos “descontos” contidos nas notas fiscais autuadas, pois, conforme demonstrado, tais “descontos” se tratam dos impostos incidentes sobre as referidas operações, que foram deduzidos de forma que o vendedor das mercadorias receberia o valor líquido da nota fiscal, deduzido dos tributos pagos, como ocorre em qualquer operação, inclusive no Estado da Bahia;
- ainda no mérito, seja julgada improcedente a parte do Auto de Infração que diz respeito ao destaque do ICMS nas operações de aquisição de leite fresco a granel do Estado de Minas Gerais, haja vista o correto e integral pagamento do imposto nas referidas operações não havendo fundamento para a glosa dos respectivos créditos. Requer a realização de diligência para apuração correta dos pagamentos realizados;
- caso não seja cancelada integralmente a autuação, o que admite apenas para argumentar, a redução da multa para patamares razoáveis, no caso 20%;
- a realização de diligência para que os autuantes refaçam os cálculos e passem a considerar como correto o procedimento adotado;
- por fim, que todas os avisos e intimações relativas a este processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado João Alberto P. Lopes Júnior (OAB/BA nº 11.972), com endereço profissional na Av. da França, 164, Edf. Futurus, 7º Andar, Comércio, Salvador-Bahia CEP 40.010-000.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls.138 a 146) aduzindo, preliminarmente, que o Auto de Infração em tela, por si só é bem elucidativo quanto às infrações descritas e os documentos comprobatórios juntados nos anexos.

Registraram que ficaram surpresos com as argumentações preliminares da empresa querendo que os

autuantes descrevessem a natureza dos descontos.

Salientam que a autuação ocorreu por falta de esclarecimento, durante a fiscalização, do contribuinte referente aos valores apresentados e do não abatimento dos mesmos no cálculo da base de cálculo do ICMS, conforme e-mails enviados à empresa durante o período da fiscalização, fls. 62 a 64 dos autos.

Asseveram que, desse modo, não prosperam os argumentos iniciais da impugnação.

No que tange à infração 01, dizem que o autuado, após não responder na fase do levantamento e apuração dos dados, aos e-mails encaminhados ao Gerente da empresa, senhor Rivaldo Alves de Farias, conforme já relatado acima, apresenta nos autos uma justificativa sem fundamento, conforme passam a abordar.

Observam que o autuado alega que os descontos lançados nos documentos são referentes aos ICMS da origem da operação e ao FUNRURAL. Dizem que no exemplo hipotético incidiria alíquota interestadual de 12% quando proveniente do Espírito Santo e 2,3% do FUNRURAL, totalizando um percentual de 14,3%, contudo, constataram as seguintes irregularidades:

- a base de cálculo do ICMS não pode ser maior que o valor transacionado, ou seja, o valor da operação;
- os valores do ICMS destacados nos documentos fiscais, pela sistemática do imposto, estão sempre inclusos nos valores das operações, conforme descrito no §1º do art. 17 da Lei 7014/96;
- os descontos destacados nos documentos fiscais a luz da contabilidade são comerciais ou abatimentos, assim conceituado numa das mais importantes referências bibliográficas - Contabilidade Introdutória (Equipe de Professores FEA/USP), 11ª edição, Coordenação do Profº Dr. Sergio de Iudicibus e Revisão do Prof. Dr. Eliseu Martins (fls. 130 a 133);
- inexiste a responsabilidade da Nestlé na retenção e recolhimentos do ICMS de obrigação de produtores de outras unidades da Federação, e caso tenha feito de forma inadvertida, não mencionou, nem fez provas dos valores recolhidos em sua defesa;
- em busca à legislação federal e em consulta a um preposto da Receita Federal, desconhecem legislação que atribua a responsabilidade do recolhimento do FUNRURAL do produtor para o destinatário do leite “in natura”, ou seja, inexiste está obrigação por parte da Nestlé, e caso tenha feito também de forma inadvertida, não citou, nem comprovou os recolhimentos na sua contestação;
- e mesmo devido ao erro de procedimento da inclusão do valor do desconto na base de cálculo do ICMS, demonstraram ainda que os referidos descontos, nem sempre, não condizem com as alíquotas citadas no exemplo hipotético;
- a título de ilustração pegaram o valor da primeira linha da folha 12 (operação iniciada no ES): NFe nº 2710: BC ICMS R\$11.337,82 aplicando os 14,3% (12% ICMS e 2,3% FUNRURAL), têm-se como resultado: R\$1.621,31 que é bem menor que o valor do desconto destacado de R\$ 2.191,69;
- usando o mesmo raciocínio pegaram a última linha da mesma folha 12 (operação iniciada em MG): NFe nº 2739: BC ICMS R\$8.696,28 aplicando 9,3% (7% ICMS e 2,3% FUNRURAL), têm-se como resultado: R\$808,75 que é bem menor que o valor do desconto destacado de R\$1.403,84.

Concluem que, diante disso, não resta a menor dúvida que o autuado utilizou-se do crédito indevido do ICMS, conforme já demonstrado nos cálculos do Anexo I do Auto de Infração.

Relativamente à infração 02, consignam que existem regras constitucionais para as alíquotas a serem aplicadas do estado de origem e destino das mercadorias do ICMS, na relação das competências tributárias das operações interestaduais. Reproduzem o inciso II do art. 155 da Constituição Federal.

Observam que, no presente caso, trata-se de operações iniciadas no Estado de Minas Gerais com destino a Bahia, portanto, existindo o débito do imposto com alíquota de 7% (sete) para o Estado de MG e o destinatário só poderá se creditar no Estado de destino - Bahia do valor de 7% da operação.

Asseveram que inexiste outra forma compensação.

Assinalam que no caso de um eventual erro, caso relatado pela defesa, de se debitar a mais para o Estado de origem, cabe ao remetente solicitar a restituição do imposto pago a mais ao seu Estado. Já com relação ao destinatário o direito ao crédito se restringe ao valor do imposto referente à aplicação da alíquota de 7%, obedecendo assim o princípio da não-cumulatividade.

Concluem que qualquer outra interpretação fora da Resolução do Senado 22/89 é imprópria, restando claro o crédito indevido utilizado pelo autuado.

No que concerne à multa imposta na autuação de 60%, afirmam que não prospera a alegação defensiva, haja vista que prevista na Lei Estadual nº 7.014/96, não sendo cabível na esfera administrativa apreciar constitucionalidade de lei, conforme previsto no art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal- RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.926/99, cuja redação transcrevem.

Salientam que não custa constatar que o impugnante ao preferir discutir exação sabidamente devida, abdicou prodigamente do direito de redução da multa aplicada, consoante disposto no artigo 45, da Lei Estadual 7.014/96.

Dizem que apenas para argumentar, a primeira redução oferecida é de 70% se pago o débito em 30 dias da ciência do Auto de Infração. Como a multa aplicada foi de 60%, tivesse o impugnante aceitado o benefício, o percentual da multa aplicada seria reduzido a 18% do imposto devido, percentual abaixo do que admite a própria defesa de 20%.

Finalizam a peça informativa opinando pela procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de nulidade do lançamento aduzida pelo autuado, por não ser a descrição da infração contida no bojo do Auto de Infração suficiente para identificar a irregularidade que supostamente teria cometido.

Alega o impugnante que a autuação laconicamente informa que não teria deduzido eventuais descontos da base de cálculo do imposto, contudo, não especifica a natureza de tais descontos, tampouco detalha o fundamento para a obrigatoriedade da dedução pretendida pelos autuantes. Afirma que não poderia o Fisco simplesmente alegar o aproveitamento de créditos de ICMS a mais sem o detalhamento da situação concreta, mas sim era dever dos autuantes assentar suas alegações em elementos sólidos e eficazes à comprovação do ilícito fiscal, o que diz não ter ocorrido no presente caso.

Sustenta que é nulo o Auto de Infração que não contenha elementos suficientes à determinação da infração, sendo exatamente essa a situação verificada no Auto de Infração em lide, na medida em que capitulo genericamente a infração, sem especificar a natureza dos descontos tidos como não descontados e sem detalhar o fundamento para a obrigatoriedade da dedução.

Não acolho a nulidade arguida.

Isso porque, contrariamente ao quanto aduzido pelo impugnante, verifico que a descrição da infração 01 se apresenta clara: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais.*

Além disso, a complementação da descrição afasta qualquer dúvida sobre a acusação fiscal: *A empresa emitiu notas fiscais de entrada nas operações de aquisições de leite fresco a granel provenientes de produtores dos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo concedendo e destacando descontos nos referidos documentos. Os descontos foram deduzidos para efeito das bases de cálculo de ICMS, desta forma, os valores das notas fiscais são menores que das bases de cálculo de ICMS, ficando caracterizado créditos maiores de ICMS. Anexo I.*

Observo que o demonstrativo elaborado pelos autuantes acostado aos autos (fls. 11 a 40) denominado “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO CRÉDITO FISCAL A MAIOR, REFERENTE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS MAIOR QUE O VALOR TOTAL DOS PRODUTOS, DEVIDO A NÃO CONSIDERAR O DESCONTO CONCEDIDO NA OPERAÇÃO (LEITE FRESCO DO PRODUTOR)” indica nas colunas específicas, o número da nota fiscal; a UF; o valor total da nota fiscal; o valor do desconto; o valor da base de cálculo; a alíquota do ICMS; o valor do ICMS destacado; o valor do ICMS correto; e o valor do ICMS indevido.

Ou seja, os autuantes se basearam nas notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio autuado, cujos dados indicados no demonstrativo acima referido nada mais são do que aqueles constantes nas notas fiscais arroladas na autuação.

Relevante consignar que o autuado ao apresentar o seu inconformismo quanto ao mérito deste item da autuação demonstrou ter pleno conhecimento sobre o objeto da acusação fiscal ao dar exemplo de cálculo, no qual indica que o “desconto” diz respeito aos valores ao ICMS devido ao Estado de origem e ao Funrural.

Além disso, também demonstra ter conhecimento sobre as notas fiscais arroladas na autuação ao afirmar na peça de defesa (fl.88) que: *Conforme demonstrado, o valor destacado nas notas fiscais autuadas representa o valor do imposto recolhido na operação anterior, da qual é substituto tributário, de modo que o valor nominal da Nota Fiscal refletisse o montante líquido pago ao fornecedor.*

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, haja vista que inocorreu a hipótese prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, aduzida pelo impugnante.

Indefiro também o pedido de realização de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, haja vista que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento deste Julgador e, consequentemente,ara decisão da lide.

Passo ao exame de mérito.

De início, observo que o cerne da questão reside no fato de ter o autuado emitido as notas fiscais de entradas arroladas na autuação, discriminadas no demonstrativo elaborado pelos autuantes de fls.11 a 40, adotando o seguinte procedimento exemplificativo extraído da Nota Fiscal nº 2.695, indicada à fl. 11 dos autos:

- no campo base de cálculo do imposto – consignou o valor de R\$12.512,79;
- no campo valor do ICMS – consignou o valor de R\$1.501, 53;
- no campo valor total da nota – consignou o valor de R\$10.723,47;
- no campo valor do desconto – consignou o valor de R\$2.190,76.

Ao escriturar o referido documento fiscal o autuado lançou como crédito fiscal o valor do ICMS destacado de R\$1.501,53 - calculado com aplicação da alíquota de 12% sobre o valor de R\$12.512,79, conforme explicitado acima.

Como o valor total da Nota Fiscal é de R\$10.723,47 os autuantes entendem que o valor do crédito fiscal correto é de R\$1.286,82 – calculado com aplicação da alíquota de 12% sobre R\$10.723,47, no exemplo acima.

A diferença entre a base de cálculo utilizada pelo autuado e a base de cálculo adotada pelos autuantes é de R\$2.190,76, justamente o valor do desconto destacado na Nota Fiscal.

Noto que a explicação dada pelo impugnante é de que o desconto é apenas para que o valor total da Nota Fiscal equivalha ao valor que será pago ao fornecedor, ou seja, o valor líquido. Alega que, considerando que o valor apresentado no campo “desconto” refere-se ao próprio ICMS pago aos

cofres públicos do Estado de origem da mercadoria, este não pode ser "deduzido" de sua própria base de cálculo.

Por certo, o procedimento adotado pelo contribuinte na emissão da nota fiscal, conforme explicitado acima, no mínimo, está em desacordo com a legislação do ICMS.

Isso porque, o art. 54 do RICMS/BA/97 determina que *no tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação.*

O inciso II do mesmo art. 54 estabelece que, *serão deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, assim entendidos os que estiverem sujeitos a eventos futuros e incertos.*

O autuado consignou nas notas fiscais de entradas emitidas o desconto que, conforme visto, deve ser incluído na base de cálculo do ICMS (*caput* do art. 54) ou, deduzido, contanto que não tenha sido concedido sob condição, ou seja, esteja sujeito a evento futuro e incerto (II, art. 54).

Segundo o próprio autuado, o "desconto" foi consignado apenas para que o valor total da Nota Fiscal equivalha ao valor que será pago ao fornecedor, ou seja, o valor líquido, sendo referente ao ICMS pago aos cofres públicos do Estado de origem da mercadoria e ao FUNRURAL.

Ora, o desconto deve compor a base de cálculo do ICMS ou ser deduzido, a depender da forma como tenha sido efetivado, sendo certo que, não pode compor a base de cálculo e depois ser excluído do valor total da nota fiscal, tendo em vista que a base de cálculo do ICMS não pode ser maior que o valor total da nota fiscal, conforme procedido pelo autuado.

Ademais, conforme corretamente observado pelos autuantes, os valores do ICMS destacados nos documentos fiscais, pela sistemática do imposto, estão sempre inclusos nos valores das operações, conforme estabelecido no §1º do art. 17 da Lei 7.014/96.

Conclusivamente, não resta dúvida que o procedimento adotado pelo autuado está em desconformidade com a legislação do ICMS, notadamente a Lei nº 7.014/96 e o RICMS/BA/97, confirmado a acusação de fiscal de utilização indevida de crédito fiscal.

Diante disso, esta infração é subsistente.

Quanto à infração 02, observo que a autuação diz respeito a apenas duas notas fiscais, no caso, as Notas Fiscais nºs 3778 e 3927, conforme demonstrativo de fl. 67 dos autos.

Efetivamente, houve o creditamento indevido, haja vista que nas referidas notas fiscais foi aplicada a alíquota de 12% no cálculo do ICMS, quando deveria ter sido aplicada a alíquota de 7%, considerando que o Estado de origem do emitente é Minas Gerais.

É cediço que a admissibilidade do crédito fiscal somente ocorre quando o valor do imposto for corretamente calculado, significando dizer, a contrário senso, que se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal o creditamento deverá ocorrer sobre o valor correto do imposto.

Nesse sentido, assim dispõe o art. 93, §5º, 6º e 7º, do RICMS/BA/97:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;

(...)

§ 6º Na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas:

- I - mercadorias ou serviços oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, 12%;
- II - mercadorias ou serviços provenientes das Regiões Sul e Sudeste, 7%;
- III - serviços de transporte aéreo, 4%.

§ 7º Para os efeitos do disposto no parágrafo anterior, consideram-se pertencentes à:

- I - Região Norte - os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, Roraima e Tocantins;
- II - Região Nordeste - os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe;
- III - Região Centro-Oeste - O Distrito Federal e os Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul;
- IV - Região Sudeste - Os Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo;
- V - Região Sul - os Estados do Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

Dante disso, não resta dúvida que o autuado incorreu na irregularidade apontada neste item da autuação, sendo, consequentemente, procedente esta infração.

Quanto à multa imposta de 60%, por se tratar de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, a competência para apreciar o pedido de cancelamento ou redução é da Câmara Superior deste CONSEF.

Por derradeiro, no que concerne ao pedido do impugnante para que todos os avisos e intimações relativas a este processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado João Alberto P. Lopes Júnior (OAB/BA nº 11.972), com endereço profissional na Av. da França, 164, Edf. Futurus, 7º Andar, Comércio, Salvador-Bahia CEP 40.010-000, nada obsta que o pedido seja atendido, contudo, cabe observar que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte estão previstas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE – ITEM 1º

O item 1º deste Auto de Infração acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em virtude de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais – o autuado emitiu notas fiscais de entrada nas aquisições de leite a granel e destacou “descontos” nos documentos. A fiscalização excluiu os aludidos “descontos” e recalcoulou o imposto sobre o valor líquido, considerando que o contribuinte só teria direito ao crédito do imposto incidente sobre o valor líquido.

Não houve infração alguma neste caso. As alíquotas estão corretas: 7% nas aquisições de Minas Gerais, e 12% nas aquisições do Espírito Santo. Também está correta a base de cálculo, que é o valor das operações, ou seja, o valor das compras de leite feitas aos produtores.

Pus a palavra “descontos” entre aspas porque, a rigor, não se trata aqui de descontos comerciais, essa figura comum na linguagem do comércio e da matemática financeira.

Os descontos comerciais – que nada têm a ver com o presente caso – são abatimentos do valor do negócio que são feitos, por exemplo, quando o valor nominal da operação é pago antes do vencimento, ou seja, quando o credor estipula um desconto se o devedor antecipar o pagamento, pagando a compra “x” dias antes do vencimento. Esse desconto é chamado de condicional, pois é concedido “se” o pagamento for antecipado, ficando portanto sujeito a evento futuro e incerto. Existem outras modalidades de desconto condicional, como, por exemplo, se o vendedor concede um desconto com a condição de o comprador não operar com mercadorias de outros fornecedores concorrentes, ou com a condição de o comprador arcar com as despesas de publicidade, etc. Em todas essas situações os descontos são condicionais, assim denominados por ficarem sujeitos a eventos futuros e incertos.

Também existem os descontos incondicionais, que, como a expressão indica, são concedidos sem que o devedor fique sujeito ao cumprimento de qualquer condição. É o caso do desconto dado quando o pagamento é feito à vista, ou mesmo no caso de vendas para entrega futura. Outros

exemplos: o vendedor concede um desconto porque foi feita uma operação de alto vulto; ou porque está fazendo uma liquidação; ou porque a mercadoria está fora de moda ou contém defeitos; ou porque o comprador é um cliente antigo, cliente fiel; ou simplesmente porque o vendedor gostou da cara do freguês. Nesses casos, o desconto não fica a depender de nada.

A distinção entre uma modalidade e outra de desconto é feita com base no conceito jurídico de condição, que consiste na cláusula ou convenção de que depende a validade de um ato.

No caso em questão, não houve desconto, no sentido de algum abatimento do valor da operação. A base de cálculo do ICMS adotada pela empresa foi o valor da operação, ou seja, o imposto destacado nos documentos foi calculado sobre o valor ajustado entre o vendedor (o produtor do leite) e o comprador (o autuado). O que aconteceu neste caso foi que o autuado, tendo pagado o ICMS e o Funrural que eram devidos pelos produtores, ao efetuar o pagamento do leite aos produtores abateu os valores que havia desembolsado ao pagar os tributos devidos por eles. Mas isso não é “desconto”. Desconto existe é quando o credor abre mão de uma parte do valor do negócio, renunciando a uma parcela a que faria jus, contentando-se com o recebimento de uma quantia menor do que o valor do negócio realizado. Neste caso, não foi isso o que aconteceu. O autuado não abriu mão de parte do valor da operação, não renunciou a nada, não houve redução do valor da operação – o que houve foi que, para se ressarcir de valores pagos em nome dos produtores, ao efetuar os pagamentos, o autuado abateu o que havia pagado por eles, entregando-lhes o valor líquido.

Isso, definitivamente, não é desconto.

Para concluir, assinalo que neste Auto houve uma coisa absurda: os autuantes abateram do valor da operação a parcela do ICMS. Que eu saiba, esta é a primeira vez que isso ocorre em toda a história do ICMS (e também do antigo ICM). O valor do ICMS integra o valor da operação. O destaque do imposto no documento é feito apenas para fins de controle. A pretensão fiscal neste caso é uma coisa inusitada.

Voto pela improcedência do item 1º deste Auto.

Quanto ao item 2º, acompanho o voto do nobre Relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0005/14-0**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$329.100,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR