

PROCESSO - A. I. Nº 108595.0002/14-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - STYRCORTE DA BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0196-05/14
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA
INTERNET - 06/02/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0031-12/15

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A CONTRIBUINTES MICROEMPRESAS. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. 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 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). O contribuinte provou que repassou o desconto, com o destaque da redução expressa no corpo do documento fiscal. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra Decisão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0196-05/14), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/03/2014 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 479.203,99.

A remessa necessária diz respeito à terceira imputação do lançamento de ofício (abaixo transcrita). As duas primeiras foram julgadas procedentes.

INFRAÇÃO 3 - Recolhimento a menor, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas regularmente escrituradas. (período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010). Consta que o contribuinte vendeu para microempresas, sob a alíquota de 7%, sem efetuar o desconto de 10% previsto no art. 51, § 1º, II do RICMS/1997. R\$464.378,16 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta (JJF) apreciou a lide no dia 07/10/2014 (fls. 219 a 225), decidindo unanimemente pela Procedência Parcial, de acordo com o texto a seguir reproduzido.

“Trata-se de lançamento fiscal do ICMS para exigir o débito, no montante de R\$479.203,99, relativo a três irregularidades, sendo que, com exceção da terceira, todas foram reconhecidas e pagas pelo autuado, no valor histórico de R\$ 14.017,64 (infração 1) e R\$ 808,19 (infração 2), conforme extrato do SIGAT às fls. 145 a 151 dos autos, logo, não fazendo parte da lide, sendo consideradas procedentes. Assim, a lide se restringe apenas à terceira infração, a qual foi totalmente impugnada.

Quanto a infração 3, inerente ao pedido do defendente para produção de mais provas admitida no RPAF, do “quantum” já apresentado em sua peça defensiva, aliado a verificação de que os argumentos de defesa

necessitavam que fosse produzida mais informação fiscal pelos autuantes sobre cada um dos aspectos apontados (§ 6º do art. 127 do RPAF/BA), isto é, tanto em relação aos aspectos da obrigação principal, quanto da obrigação acessória, a 1ª JJF, na sessão de julgamento do dia 07/11/2013 (10/07/2014), decidiu pela conversão do presente processo em diligência à Inspetoria Fazendária de origem, para o atendimento das providências destacada às fls. 151/152 dos autos.

No mérito, em relação a infração 3, é imputada ao defendant a acusação de recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$ R\$464.378,16, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas das mercadorias regularmente escrituradas, inerente ao período de janeiro/2009 a dezembro/2010, sob argumento de que o defendant praticou vendas à microempresa, utilizando a alíquota de 7% sem atender ao disposto no § 1º, inciso II, art. 51, do RICMS-BA/97, que diz respeito ao repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, do valor correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17%, devendo constar expressamente no respectivo documento fiscal.

Para melhor entender o alcance do dispositivo (art. 51, I, "c"; § 1º, II, do RICMS-BA/97) que concedeu o benefício de aplicação da alíquota de 7% concedida a estabelecimentos industriais na destinação de vendas a microempresa, empresa de pequeno porte e ambulantes, é 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 (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:

[...]

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."

Como bem afirma o defendant, em relação ao direito da efetiva concessão do desconto na venda, de acordo com a legislação, o contribuinte que aplica a alíquota de 7% nas vendas para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes possui duas obrigações distintas, sendo uma de natureza principal, consistente no repasse do desconto de aproximadamente 10%, equivalente a aplicação da alíquota de 7% em vez de 17% e uma outra de natureza acessória, consistente na inserção expressa da redução no documento fiscal.

Em relação à obrigação de repasse do desconto de 10% aos adquirentes microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, o defendant apresenta um quadro ilustrativo, à fl. 84 dos autos, ampliado com outro quadro ilustrativo à fl. 189, desenvolvendo um comparativo entre vendas praticadas com clientes (microempresa ou pequeno porte) em que foi aplicado o benefício e clientes normais em que não foi aplicado o benefício, com relação ao mesmo produto e data da operação, às vezes não coincidentes, porém bem próximas.

Compulsando os quadros, inclusive amparado com a inserção das cópias das notas fiscais às fls. 101 a 123 e 193 a 210 dos autos, vêem-se claramente que o desconto foi repassado aos adquirentes (art. 51, I, "c"), quando se observa que o mesmo produto vendido para clientes normais, na mesma data ou data bem próxima, foi praticado com preços maiores, conforme demonstrativo reproduzido a seguir:

[Planilha de fl. 224].

São 8 situações que sujeito passivo apresenta na sua manifestação de defesa à fl. 99, mais 10 situações à fl. 189, em atenção a diligência solicitada pela 1ª JJF, por quanto decidido na sessão de julgamento do dia 10/07/2014. Todas situações em nenhum momento foram combatidas pelas autuantes nas suas Informações Fiscais.

Quanto a obrigação acessória em que a legislação (art. 51, § 1º, II) determina que a redução deve constar expressamente no respectivo documento fiscal, aduz a defendant, ainda que não tenha inserido o valor numérico do desconto, informou que se tratava de venda para microempresa ou empresa de pequeno porte sob alíquota de 7%.

De fato, compulsando as notas fiscais acostadas aos autos, pelo defendant, às fls. 101 a 123, que se relacionam as operações de vendas com a concessão do benefício, bem assim as notas fiscais acostadas aos autos, pelas próprias Fiscais Autuantes, às fls. 61 a 67, para fundamentar a autuação, além das novas notas fiscais

acostadas às fls. 193 a 210, também pelo defensor, agora em atendimento a diligencia da 1ª JJF, datada de 10/07/2014, que se trata de vendas a microempresa e empresa de pequeno porte, vêem-se o registro no campo "Informações Adicionais" a expressão "ICMS REDUZIDO CONFORME DISPOSTO ART. 51, DECRETO 6284/97 RICMS/BA".

Daí que, em que pese não constar no corpo das notas fiscais o valor monetário do desconto concedido, elemento motivador da autuação, no que se depreende da leitura da informação fiscal acostada às fls. 141/142 dos autos, constato que há a informação clara, no corpo das notas fiscais, de que a operação está sendo praticada com ICMS reduzido nos termos do art. 51 do RICMS-BA e demonstra que houve o repasse aos adquirentes dos produtos, objeto da autuação - microempresas - o benefício fiscal, equivalente a aplicação da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17%, com a informação da redução da carga tributária constando expressamente no respectivo documento fiscal (RICMS/BA, art. 51, § 1º, II).

A ausência do valor do desconto concedido no corpo da nota fiscal não indica, por si só, que o desconto, objeto do benefício equivalente a aplicação da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17%, não foi repassado aos adquirentes (art. 51, I, "c") – microempresários ou empresários de pequeno porte. Há de se observar, através de uma análise objetiva, com está demonstrado nos autos (fls. 99 e 189), que operações de vendas do mesmo produto, para clientes normais, na mesma data ou data bem próxima, foram praticadas com preços maiores, o que vem a significar que de fato fora repassado a redução da alíquota aos adquirentes.

Ademais, o defensor não explicitou no corpo das notas fiscais de vendas – microempresa e empresas de pequenos porte – o valor do desconto concedido, porém explicitou de que a operação estava sendo realizada com ICMS reduzido, conforme determina o art. 51, § 1º, II, do RICMS-BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por restar procedente as infrações 1 e 2 pelo reconhecimento do sujeito passivo e improcedente a infração 3".

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, "a" do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 5ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0196-05/14.

VOTO VENCIDO

Um dos fundamentos pelos quais a terceira infração do lançamento de ofício foi julgada improcedente foi o de que, no caso concreto, há duas obrigações desassociadas, uma de natureza principal, consistente no repasse do desconto de 10%, equivalente à aplicação da alíquota de 7%, ao invés da de 17%, e outra acessória: inserção expressa da redução no documento fiscal.

A esse respeito, cumpre esclarecer que, na hipótese de prevalimento da concepção do órgão julgador "a quo", impõe-se ao menos a aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória tida como infringida, a teor do parágrafo único do art. 175 do CTN, fato não ocorrido.

"Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente".

De acordo com o STF (Supremo Tribunal Federal), a natureza jurídica das normas de redução de alíquota, equivalentes àquelas contidas no art. 51, § 1º, II do RICMS/1997, é a mesma da isenção parcial, qual seja, exclusão de crédito tributário, razão porque devem ser interpretadas de forma literal, nos termos do art. 111 do CTN (Código Tributário Nacional).

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias".

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS ISENTOS, SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. Se o contribuinte do IPI pode creditar o valor dos insumos adquiridos sob o regime de isenção, inexiste razão para deixar de reconhecer-lhe o mesmo direito na aquisição de insumos favorecidos pela alíquota zero, pois nada extrema, na prática, as referidas figuras desoneras, notadamente quando se trata de aplicar o princípio da não-cumulatividade. A isenção e a alíquota zero em um dos elos da cadeia produtiva desapareceriam quando da operação subsequente, se não admitido o crédito. Recurso não conhecido. (STF. Recurso Extraordinário n. 350446/PR. Rel. Min Nelson Jobim. Tribunal Pleno, DJ. 06.06.2003)".

Portanto, já que o precitado comando regulamentar determina que, para efeito e como condição do uso da alíquota de 7%, a redução deve constar expressamente no respectivo documento fiscal, caso não haja no corpo do mesmo informações acerca dos valores original e reduzido, a condição

não é cumprida e o efeito não se verifica.

A JJF, consoante a planilha de fl. 224, comparou os preços nas vendas para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes com aqueles constatados nos negócios com compradores de condições distintas, e chegou à conclusão de que ocorreram descontos de 24,59% e 31,34%, relativamente aos fatos geradores objeto da autuação.

“Há de se observar, através de uma análise objetiva, como está demonstrado nos autos (fls. 99 e 189), que operações de vendas do mesmo produto, para clientes normais, na mesma data ou data bem próxima, foram praticadas com preços maiores, o que vem a significar que de fato fora repassado a redução da alíquota aos adquirentes”.

Entretanto, em uma economia de livre mercado, os preços podem variar devido a uma série de razões, as quais não necessariamente guardam relação com a data da saída, a exemplo de espécie de contrato mantido entre vendedor e comprador, forma de pagamento, interesse do remetente de se consolidar em uma determinada região etc.

O mero destaque no campo de informações complementares do art. 51, § 1º, II do RICMS/1997 não configura observância à determinação em enfoque, tampouco o precitado cotejo, referentes a vendas efetuadas em condições distintas daquelas objeto da autuação, as quais, como dito, não se limitam ao aspecto meramente temporal.

O que a norma do art. 51, § 1º, II do RICMS/1997 visa, ao exigir a específica quantificação do desconto na nota fiscal respectiva, é garantir ao adquirente e ao fisco a necessária transparência, no sentido de assegurar que a desoneração concedida pelo Estado, com a redução da alíquota de 17% para 7%, seja efetivamente transferida para o microempresário, empresário de pequeno porte ou ambulante, quando da realização do negócio jurídico.

Por conseguinte, incumbe ao industrial que negocia com microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, a cada operação, prestar nas notas fiscais as informações exigidas na legislação, sem o que não é possível garantir que ocorreu repasse aos destinatários do ICMS desonerado, restando desatendida a norma de desconcentração de riquezas e prejudicado o Erário.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, de modo a alterar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Com o devido respeito ao Nobre Relator, vou divirjo completamente do seu voto.

Da análise do mesmo verifico que segundo o entendimento do Nobre Relator, o que a norma do art. 51, § 1º, II do RICMS/1997 visa, ao exigir a específica quantificação do desconto na nota fiscal respectiva, é garantir ao adquirente e ao fisco a necessária transparência, no sentido de assegurar que a desoneração concedida pelo Estado, com a redução da alíquota de 17% para 7%, seja efetivamente transferida para o microempresário, empresário de pequeno porte ou ambulante, quando da realização do negócio jurídico.

Em outras palavras, o destaque e quantificação do desconto se apresenta como condição para fruição do benefício, que segundo ele, não poderia ser suprido pelo destaque no campo de informações complementares do art. 51, § 1º, II do RICMS/1997.

Algumas premissas básicas são incontroversas no presente PAF, a primeira é a de que o contribuinte não detalhou especificamente nos valores e alíquotas a redução prevista no RICMS; a segunda é a de que efetivamente foram concedidos descontos que variam 24,59% e 31,34% nas vendas destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, e; a terceira é que o contribuinte fez constar no campo de informações complementares de grande parte dos documentos fiscais a informação da redução do ICMS com base no art. 51, §1º, II do RICMS/97.

Da análise do presente PAF, coaduno com a posição manifestada pela JJF no sentido de que,

efetivamente, restou comprovado o repasse do desconto exigido pela legislação que, no caso concreto, girou em percentuais superiores ao percentual de 10% exigido pela legislação.

A questão que deve ser analisada agora, com base no voto do nobre colega Relator, é se o mero descumprimento de uma obrigação acessória, mesmo diante de prova incontestável da realização do desconto, é fato que pode ensejar a cobrança manifestada no presente lançamento. Entendo que não.

De fato as obrigações acessórias são importantes para dar ao Fisco instrumentos hábeis à fiscalização, entretanto, o seu descumprimento não tem o condão de acarretar a cobrança de imposto. Ainda mais no caso concreto, em que se trata de benefício aplicado pelo contribuinte mas usufruído pelos compradores.

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material e, no caso concreto, não tenho dúvidas que o objetivo do benefício foi alcançado, qual seja, o de garantir ao micro empresário a aquisição de produtos com um preço mais competitivo.

Os descontos foram concedidos, o contribuinte fez constar a indicação legislativa no campo de observações.

Outrossim, discordo do voto do Nobre Relator ao afirmar que a legislação é clara e expressa sobre o que deve constar no documento fiscal. O inc. II do §1º do art. 51 do RICMS/97 assim dispõe:

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

[...]

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."

Ora, o que deve constar expressamente no documento? A alíquota reduzida, a redução apenas numérica do imposto a ser recolhido ou, a indicação do dispositivo legal aplicável? Entendo que a legislação não foi suficientemente clara nesse sentido.

Tanto assim que a Instrução Normativa nº 38/94, ainda vigente, explica a forma de cálculo do tributo e, dispõe ser obrigatória a citação do dispositivo legal do benefício da alíquota diferenciada. E isso foi cumprido pelo contribuinte.

Outrossim, o entendimento pacífico deste CONSEF em casos semelhantes tem sido no sentido de que, desde que comprovado que efetivamente foi repassado o desconto aos adquirentes, resta insubstancial o lançamento. E não poderia ser diferente dentro do processo administrativo que é regido pelo informalismo e busca da verdade material.

Pelo voto do nobre Relator a menção expressa dos valores reduzidos acabam se tornando condição absoluta para fruição do benefício, o que vai de encontro a uma série de princípios de direito.

No caso concreto há a efetiva prova de repasse de descontos em percentuais bem superiores ao exigido pela legislação, bem como a indicação do dispositivo legal aplicável, seria absurdo e desproporcional passar por cima dessa realizada para se exigir do contribuinte mais de R\$ 1 milhão de reais que de fato não são devidos ao Fisco Estadual.

Em tempo, cumpre citar alguns dos precedentes deste CONSEF que vão no mesmo sentido do meu voto: ACÓRDÃO 2ª. CJF Nº 0328-12/13, ACÓRDÃO 2ª. CJF Nº 0174-12/14, ACÓRDÃO 1ª. CJF Nº 0451-11/10.

Ressalte-se ainda que o Nobre Colega relator já participou de julgamentos e votou favorável à tese dos contribuintes em casos semelhantes (ACORDÃO 4ª. JJF Nº 0238-04/11), em que mesmo sem o respeito expresso ao disposto na legislação, tendo sido comprovado o repasse e não havendo prejuízo ao erário Estadual votou pela insubstancialidade da infração.

Em outro caso, atuando como Relator (ACORDÃO 4ª. JJF Nº 0126-04/11), o nobre colega manteve a subsistência da Infração sob o fundamento de que o contribuinte não comprovou o repasse dos descontos, levando em consideração a comparação de preços aplicados em outras operações. Em outras palavras, no caso retrocitado o que faltou ao contribuinte – prova de repasse dos descontos - foi apresentado de forma incontestável pelo ora Recorrido.

Assim, diante de tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108595.0002/14-8**, lavrado contra **STYROCORTE DA BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.825,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”; VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo homologar os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Denise Mara Andrade Barbosa, Fernando Antonio Brito de Araújo, Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro

VOTO VENCIDO - Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2015.

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

DANIEL SILVA RIBEIRO - VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS