

**PROCESSO** - A. I. Nº 108595.0002/14-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - STYROCORTE DA BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão5ª JJF nº 0196-05/14  
**ORIGEM** - INFAZ 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 CONTRIBUÍNTES 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 insubsistente. 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 JF, na sessão de julgamento do dia 07/11/2013 (10/07/2014), decidiu pela conversão do presente processo em diligência à Inspeção 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 defendente 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 defendente 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 defendente, 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 defendente 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 JF, 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 defendente, 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 defendente, 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 defendente, agora em atendimento a diligência da 1ª JF, 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 defendente 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 JF 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 preavalecimento da concepção do órgão julgador "a quo", impor-se-ia 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 às aquelas 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, inexistente 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 desonerativas, 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 inconteste 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 insubsistente 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 realização 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 2º. CJF Nº 0328-12/13, ACÓRDÃO 2º. CJF Nº 0174-12/14, ACÓRDÃO 1º. 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 4º. 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 insubsistência 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 DANILLO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

DANIEL SILVA RIBEIRO - VOTO VENCEDOR

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