

A. I. N° - 088502.0010/13-3
AUTUADO - COMOLIMPA INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO ANÍBAL BASTOS TINOCO
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 01.09.2015

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0139-02/15

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS; a) CONTRIBUINTES DESABILITADOS. b) CONTRIBUINTES HABILITADOS. Infrações não contestadas. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. DECRETO N° 7.466/98. O estabelecimento industrial está obrigado não somente a repassar o desconto para o adquirente, mas também precisa demonstrar que o fez, sendo esta obrigatoriedade uma condição para que possa gozar do benefício fiscal previsto na norma. Essa é a exegese do inciso II do § 1º do art. 51 do RICMS/97. A redução expressa de preço (que deve constar no corpo do documento fiscal) não se confunde com a referência feita pelo contribuinte, mediante carimbo, no campo reservado a “OBSERVAÇÕES”, pois tal procedimento não oferece qualquer garantia de que a redução de alíquota foi revertida em benefício do adquirente da mercadoria Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. CONTRIBUINTES DESABILITADOS. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/12/2013, exige ICMS no valor histórico de R\$289.496,02, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor do ICMS: R\$1.578,32. Multa proposta: 60%. Consta que “Infração detectada no exercício de 2008, nas vendas efetuadas para contribuintes desabilitados”;

Infração 02 – 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, setembro, outubro e novembro de 2008. Valor do ICMS: R\$177,76. Multa proposta: 60%. Consta que “Infração detectada no exercício fiscalizado nas vendas efetuadas para não contribuintes do ICMS;

Infração 03 – 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor do ICMS: R\$213,71. Multa proposta: 60%. Consta que “Infração detectada no exercício fiscalizado, nas vendas efetuadas para contribuintes com inscrição especial”;

Infração 04 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor do ICMS: R\$286.825,80. Multa proposta: 60%. Consta que “Infração detectada no exercício

fiscalizado haja vista a utilização do Decreto 7.466/98, com desconto inferior àquele previsto no decreto”;

Infração 05 – 07.02.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor do ICMS: R\$700,43. Multa proposta: 60%. Consta que “Infração detectada no exercício de 2008, nas vendas efetuadas para contribuintes desabilitados no Cadastro Estadual”.

A autuada apresenta impugnação às folhas 58 a 79, mediante a qual contesta parcialmente o presente lançamento, deduzindo as razões a seguir.

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração ao argumento de que as sanções aplicadas fundamentaram-se em dispositivos contidos no RICMS/97, já revogado. Registra que o auto de infração foi lavrado em 13 de dezembro de 2013, quando já em vigor o novo RICMS/BA, instituído pelo Decreto Estadual nº 13.780/12 que no seu Art. 494, revogou expressamente o Decreto nº 6.284/97.

Argumenta que, uma vez revogado, significa dizer que o Decreto nº 6.284/97 deixou de existir no mundo jurídico, não mais gerando qualquer efeito ou consequência.

Transcreve o art. 106, inciso II do CTN para apoiar a idéia de que deve ser aplicada retroativamente a Lei nova, quando for mais favorável ao contribuinte, em lugar da norma vigente à época da ocorrência do fato.

Transcreve Jurisprudência do STJ em apoio ao seu ponto de vista.

Arremata, concluindo que deverá ser acolhida a preliminar deduzida, com o reconhecimento da nulidade do Auto impugnado, exonerando a Contribuinte do pagamento da exação e penalidade cobradas.

No mérito, relativamente à infração 04, nega a prática da conduta que lhe foi atribuída, afirmando que, ao contrário do quanto afirmado pelo Fiscal, consta no corpo das Notas Fiscais emitidas pela Impugnante em proveito dos beneficiários, não apenas a informação de que estariam usufruindo do desconto, como, também, este proveito econômico foi efetivamente destinado aos adquirentes (microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes), sendo de todo injusta e descabida a pesada penalidade que lhe foi imposta juntamente com a exação supostamente omitida. Afirma que a simples observação dos documentos fiscais anexos, demonstra tal afirmação.

Assegura que, ao contrário do quanto afirmado pela autoridade fiscalizadora, jamais infringiu qualquer norma de natureza legal/tributária, contribuindo de forma regular e tempestiva com os tributos decorrentes de sua atividade industrial, sem jamais burlar ou tentar burlar o Fisco em qualquer de suas transações comerciais, sendo certo que repassava o benefício fiscal de que desfrutava, em proveito dos seus clientes.

Clama pela aplicação do princípio administrativo da verdade material, que orienta e autoriza a Administração Pública a aceitar e buscar as provas voltadas para o esclarecimento dos fatos, não sendo aceitável a recusa das Notas Fiscais com a informação sobre o desconto, por meras conjecturas da Autoridade fiscalizadora, que destoam da verdade real.

Ademais, alega tratar-se de obrigação acessória de absoluta desvalia, já que o que importa, de fato, é a concessão/repasso do desconto na alíquota e não a mera e singela indicação no corpo da Nota Fiscal. Alega que o próprio Fisco, em orientações voltadas para outros contribuintes em situação idêntica, jamais exigiu a inserção da informação relacionada ao benefício fiscal, como no Parecer Nº 12317/2009 da DITRI (doc. Anexo), onde não se indica a necessidade (tampouco exigida no atual RICMS) de que se faça constar no corpo da nota fiscal sobre o desconto concedido.

Conclui, assim, que, conforme orientação da SEFAZ/DITRI, a inserção da observação supramencionada é condição secundária, sem que interfira na concessão do benefício, já que as principais condições estão delineadas no contexto do parecer, as quais a autuada atende

integralmente. Afirmar que, ainda que se cogitasse da exigência legal de inserção da informação no corpo da Nota Fiscal, não prevista no atual RICMS, não se estaria diante de obrigação capaz de ensejar a punição severa da Impugnante, notadamente pelo caráter acessório e pela demonstração da concessão do desconto por outros meios. Conclui, afirmando que não houve qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Transcreve doutrina de Roque Antonio Carraza em apoio à sua tese.

Afirmar que não há como assegurar que o benefício deixou de ser concedido por uma eventual (e inexistente no caso) falta de aposição no corpo do documento fiscal de que foi formalizado desconto do ICMS. Defende que, neste caso, a lei deve ser interpretada em favor da Empresa.

Alega que não há como se determinar com segurança que a infração esteja determinada e amparada completamente pelo contexto que a legislação busca amparar com o benefício da redução de alíquota, e que o tributo devido foi apurado em valores exatos. Defende que é necessário que o lançamento esteja formalizado com perfeita nitidez para que o contribuinte possa ter certeza de que realmente aquele imposto lançado seja efetivamente devido.

Transcreve o art. 112 do CTN para apoiar a idéia de que em caso de dúvidas, deve se aplicar a regra mais favorável ao contribuinte.

Argumenta que, considerando que a eventual (e inócua na espécie) não inserção nas notas fiscais acerca da informação de que os produtos vendidos gozariam do desconto/bonificação, para assim aplicar a base de cálculo do ICMS, não gerou qualquer prejuízo ao Estado, vez que houve o efetivo repasse do benefício em proveito do adquirente, inexistente a infração, sendo nula a penalidade que foi aplicada à Impugnante.

Transcreve decisão do STJ para apoiar a idéia de que houve desacerto da decisão administrativa e há necessidade de sua ANULAÇÃO.

Por tais razões, conclui que resta demonstrada a impossibilidade de manutenção da penalidade imposta em desfavor da Defendente, pelo que, espera e confia no tecnicismo e imparcialidade deste C. Conselho, no sentido de acolher as premissas postas nesta defesa, a fim de desconstituir a multa aplicada, exonerando a Impugnante da obrigação tributária cobrada no Auto.

Arremata a sua peça defensiva, destacando o reconhecimento parcial do débito relativo às infrações 01, 02, 03 e 05, as quais serão quitadas conforme assegura.

Face ao exposto, pleiteia que seja recebida a presente Impugnação e dela se tenha conhecimento para: a) acolher a prefacial suscitada, extinguindo o Auto de Infração, pela retroação da norma mais benéfica, o que resulta em sua nulidade por ter sido lavrado com fundamento em norma revogada; b) acaso seja ultrapassada a preliminar levantada, que seja julgada totalmente procedente a presente impugnação, reconhecendo-se a perfeição dos lançamentos e anotações postos no corpo das Notas Fiscais pela Impugnante, na forma preconizada pelo art. 51, § 1º, II do RICMS/97, eximindo-a do pagamento da exação e penalidades cobradas.

Protesta e requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito permitidos, especialmente a prova documental e pericial.

Termos em que, pede juntada e deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 84 a 86, contra arrazoando o que segue.

Destaca, inicialmente, o fato de que a autuada reconheceu as infrações de números 01, 02, 03 e 05 deste PAF, cuja quitação acata em conformidade com o DAE constantes à folha 73, verso, todas baseadas no Decreto 6.284/97 e não no Decreto 13.780/12, já que, realmente, a ele tinham que se reportar, segundo assegura.

Explica que o RICMS/12 (aprovado pelo Dec. 13.780/12) passou a vigorar no mês de abril 2012, após a sua aprovação na Assembléia Legislativa do Estado da Bahia, entrando em vigor naquele mês por determinação governamental. Conclui, portanto, que não há que se falar na sua aplicação

a fatos acontecidos no ano de 2008, anterior à sua publicação e vigência, como deseja a defendente.

No tocante à Infração 04, afirma que é inconcebível deixar demonstrar o repasse do desconto, pois é o que determina o Decreto 7.466/98. Defende que agir diferentemente iria desfigurar o benefício outorgado às empresas industriais, como é o caso da autuada, no que tange às suas saídas para microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes.

Por fim, advoga que a inserção da observação do desconto nas notas fiscais de saídas para os contribuintes acima citados no parágrafo anterior, é condição indispensável para a identificação da operação com os mesmos, não sendo, como diz o defendente da autuada, uma simples ilustração que não modifica, em nada, a cobrança a ser efetivada. Defende, todavia, que se deveria cobrar, além da diferença constatada, uma multa formal por descumprimento à legislação específica.

Declara, ainda que gostaria, também, que a defesa da autuada juntasse as notas que, segundo ela, demonstrariam o descabimento da autuação levada a efeito nessa infração, já que as mesmas, apesar da sua categórica afirmação, não foram anexadas ao processo.

Assim, ante tudo que ficou demonstrado, pede pela subsistência do lançamento do auto em litígio, já com os recolhimentos efetivados.

À folha 95, a 4ª JJF deliberou por baixar o presente processo em diligência ao autuante, com vistas a atender o que segue:

- “1. Relativamente à infração 04, anexar ao processo o DEMONSTRATIVO ANALÍTICO do ‘RESUMO MENSAL – USO INDEVIDO DO BENEFÍCIO – DEC. 7466/98 – DESCONTO INFERIOR’ (folha 28), no qual se encontrem indicados os números de cada uma dos documentos fiscais que serviram de base à elaboração do demonstrativo citado;
2. Acostar ao processo cópia de cada um dos documentos indicados no demonstrativo analítico solicitado no item ‘1’.”

Às folhas 98 e 99, o autuante concluiu a diligência, sugerindo que a solicitação de anexar notas fiscais seja dirigida à autuada, pois entende que a mesma possui condições de atender.

Às folhas 106 e 107, a autuada se manifesta, informando que os documentos fiscais encontram-se em talonários manuais e que poderia apresentá-los caso fosse autorizado pelo órgão julgador.

À folha 112, a 2ª JJF deliberou por baixar o processo em nova diligência, agora dirigida à Astec, a fiscal estranho ao feito, com vistas a atender o que segue:

- “1. Examinar, in loco, os documentos fiscais relacionados no demonstrativo de débito ‘AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS - ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA - USO INDEVIDO DO BENEFÍCIO’ (folha 53), avaliando se a redução de alíquota consta, expressamente, no respectivo documento fiscal, conforme exige o § 1º do art. 51 do RICMS/97.
2. Anexar cópias, por amostragem, de quantidade representativa, mensalmente, dos documentos fiscais examinados;
3. Caso necessário, elaborar um novo demonstrativo de débito, excluindo os documentos em que tenha havido a citada redução.”

Às folhas 113 a 114, houve o cumprimento da diligência, com a anexação de cópias, por amostragem, de alguns dos documentos fiscais. O auditor diligente sintetizou, assim, as suas conclusões:

“... o autuado apresentou os documentos fiscais solicitados, sendo os mesmos examinados ‘in loco’ pelo diligente, ... tendo constatado que a redução da alíquota consta expressamente, em diversos documentos constantes da relação do autuante, conforme exige o § 1º do art. 51 do RICMS/97;

...

Conforme solicitação do Senhor Relator, foram examinados, ‘in loco’, os documentos fiscais relacionados no demonstrativo de débito ‘AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS – ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA – USO INDEVIDO DO BENEFÍCIO’ (folha 53), constatando que a redução consta, expressamente, em diversos documentos constantes da relação do autuante, conforme exige o § 1º do art. 51 do RICMS/97;”

Intimados acerca do conteúdo da diligência (folha 202 e 203), autuante a autuada não se manifestaram.

Esse é o relatório.

VOTO

Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, promovido a anexação dos demonstrativos de débito, conforme folhas 18 a 51. A ausência dos documentos fiscais em que se baseou o lançamento foi suprida pela diligência cumprida às folhas 113 a 114, mediante a qual houve a anexação de cópia das notas fiscais consideradas e que dão respaldo ao lançamento.

Quanto à alegação de nulidade pelo fato de o lançamento ter se embasado em decreto já revogado, conforme suscita a autuada, é importante que se diga que o RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, somente foi revogado em 01 de abril de 2012, data a partir da qual entrou em vigor o RICMS/12.

Ora, os fatos geradores objetos do presente lançamento ocorreram ao longo do exercício de 2008, período em que sequer existia o novo regulamento e cujas regras eram dadas pela legislação hoje revogada.

Conforme determina o art. 144 do CTN, a lei aplicável aos fatos é a vigente ao tempo de sua ocorrência, conforme se depreende da leitura do seu caput, abaixo reproduzido.

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Não há, portanto, qualquer vício em fundamentar o lançamento no Regulamento anterior, pois foram as suas regras que regeram os efeitos dos fatos geradores então deflagrados. Rejeito, por conseguinte, a arguição de nulidade suscitada.

Entendo, portanto, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei.

Quanto ao mérito, a impugnante reconheceu a legitimidade do lançamento naquilo que se reporta às infrações 01, 02, 03 e 05, extinguindo a lide relativamente a essas infrações. Tenho-as, portanto, como procedente.

Quanto à infração 04, a acusação consiste em recolhimento a menor em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias. A autuada nega o fato a ela atribuído, afirmando que atendeu ao dispositivo legal citado pela fiscalização, conforme se depreende da leitura de trecho da sua peça defensiva à folha 64, abaixo reproduzido.

“Registre-se, de logo, que ao contrário do quanto afirmado pelo Fiscal, consta no corpo das Notas Fiscais emitidas pela Impugnante em proveito dos beneficiários, não apenas a informação de que estariam usufruindo do DESCONTO, como, também, este proveito econômico foi efetivamente destinado aos adquirentes (microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes), sendo de todo injusta e descabida a pesada penalidade que lhe foi pespegada juntamente com a exação supostamente omitida.

A simples observação dos documentos fiscais anexos, demonstra tal afirmação.”

Em outro trecho da sua defesa, a autuada sustenta que a demonstração do repasse do desconto ao destinatário das mercadorias consiste em mera obrigação acessória, de caráter secundário, sem qualquer interferência na concessão do benefício, conforme se extrai da leitura de trecho á folha 40, abaixo reproduzido.

“Ademais, trata-se de obrigação acessória de absoluta desvalia, já que o que importa, de fato, é a concessão/repasse do desconto na alíquota e não a mera e singela indicação no corpo da Nota Fiscal.

...

Assim, conforme ORIENTAÇÃO da SEFAZ/DITRI, pode-se observar claramente que a inserção da observação supramencionada é condição SECUNDÁRIA, sem que interfira na concessão do benefício, já que as principais condições estão delineadas no contexto do parecer e as quais a autuada atende integralmente.”

Vejamos inicialmente o que dispõe a legislação acerca da matéria, em consulta ao texto do inciso II do § 1º do art. 51 do RICMS/97, então vigente.

“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% (grifo acrescido), 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. (grifo acrescido)”

Como se pode observar, a partir da leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido, o estabelecimento industrial está obrigado não somente a repassar o desconto para o adquirente, mas também precisa demonstrar que o fez, sendo esta obrigatoriedade uma condição para que possa gozar do benefício fiscal previsto na norma.

O que o legislador exige é a demonstração de que o preço da mercadoria se encontra reduzido, no exato montante do tributo dispensado, em benefício do adquirente, o verdadeiro favorecido pela lei, em última instância.

Não se trata, portanto, de mera obrigação acessória “secundária”, como chega a afirmar a autuada, mas de condição imposta por lei, sem o atendimento da qual não será possível reconhecer-lhe o gozo do benefício fiscal, sob pena de malferimento ao texto regulamentar, ao qual não é dado ao intérprete ignorar.

É importante que se frise que o Parecer DITRI nº 12317/2009 (folha 72) não traz qualquer entendimento contrário, tendo sequer feito menção ao disposto no inciso II (acima reproduzido), pois não foi objeto do questionamento. Não há, por isso, quebra de isonomia no tratamento a contribuintes distintos como alega a autuada.

Assim, fixada a premissa de que a demonstração do repasse do benefício fiscal no preço é condição para gozo da alíquota reduzida, examinemos a documentação que deu base ao lançamento tributário, prova que somente veio ao processo após a realização da diligência solicitada pela 2ª JJF.

Examinando as cópias dos documentos fiscais acostados pelo auditor diligente (folhas 116 a 198), é possível notar que a empresa emitente (impugnante) promoveu a afixação de carimbo, no campo “OBSERVAÇÕES”, na base do documento fiscal, onde consta o seguinte: “ALÍQUOTA REDUZIDA, CONFORME ALÍNEA C, INCISO I, ART. 51 DO RICMS/BA”.

Essa é a única referência ao benefício fiscal, aludida no corpo dos documentos fiscais objetos da presente autuação, inexistindo qualquer outra referência ou demonstração a respeito.

Ora, conforme já explicitado acima, o legislador exigiu que o emitente do documento fiscal repassasse o benefício resultante da redução da alíquota para o preço da mercadoria comercializada, devendo esta redução de preço constar expressamente no corpo do documento fiscal.

Faz-se necessário, portanto, que o documento fiscal contenha o preço original da mercadoria (com a alíquota cheia), o desconto (relativo aos 10% de imposto reduzido) e o preço final reduzido, única forma de evidenciar que o benefício fiscal será revertido em prol do adquirente.

A redução expressa de preço (que deve constar no corpo do documento fiscal) não se confunde com a referência feita pelo contribuinte, mediante carimbo, no campo reservado a "OBSERVAÇÕES", pois tal procedimento não oferece qualquer garantia de que a redução de alíquota foi revertida em benefício do adquirente da mercadoria.

De fato, quem pode garantir, pelo simples exame dos documentos fiscais emitidos (folhas 89 a 163) que houve o repasse do benefício fiscal para o preço das mercadorias comercializadas, na sua exata dimensão quantitativa?

Aceitar a tese empresarial resultaria em menosprezo à vontade do legislador, correndo-se o risco de arrogar-se, o intérprete, ao papel de parlamentar, usurpando essa nobre função e vilipendiando o princípio da separação de poderes.

Entendo, portanto, contrariamente à conclusão a que chegou a diligência, que não foi atendida, pela autuada, a condição imposta pelo inciso II do § 1º do art. 51 do RICMS/97, restando por caracterizada a infração.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o auto de infração devendo ser homologado os valores eventualmente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **088502.0010/13-3**, lavrado contra **COMOLIMPA INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$289.496,02** acrescido da multa de 60% prevista ao art.42, inciso II, "b" da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais devendo ser homologado os valores eventualmente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2015.

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR