

**PROCESSO** - A. I. N° 269132.0001/12-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF n° 0035-05/16  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/11/2017

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0260-11/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. Efetuado correções com a exclusão de operações que não sofrem incidência do imposto. Reduzido o débito. Mantida a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Excluído os valores das operações com mercadorias destinadas a uso ou consumo, produtos gráficos e bens de ativo que não se submetem ao pagamento do ICMS antecipação parcial. Mantida a Decisão recorrida pela procedência parcial da infração. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Afastado a exigência fiscal relativa a aquisições de gêneros alimentícios. Mantida a exigência fiscal relativo a aquisições de refeições com encerramento do diferimento no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento. Mantida a Decisão recorrida pela procedência em parte da infração. 4. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS. Diligência fiscal refez os cálculos do imposto devido com a exclusão dos valores relativos a (i) parcela do FAZCULTURA e (ii) não cabia aplicação do teto mínimo, piso fixado que foi excluído mediante nova Resolução editada pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Reduzido o valor exigido. Mantida a Decisão pela procedência parcial da infração. 5. ALÍQUOTA. a) VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A CONTRIBUINTES DO SIMBAHIA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. FALTA DE REPASSE AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. Demonstrativos elaborados pela fiscalização não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Modificada a Decisão recorrida de procedente em parte para nula. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, em razão da Decisão proferida que desonerou em parte os valores exigidos nas infrações 1 a 5, julgadas Procedentes em Parte, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento, referente à infração 5 julgada Procedente em Parte.

O Auto de Infração, lavrado em 31/05/12, acusa o cometimento de cinco infrações totalizando valor exigido de R\$673.122,32 em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS com valor de R\$43.998,60. Multa de 60%;
2. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras da Federação adquiridas com fins de comercialização. ICMS com valor de R\$701,93. Multa de 60%;
3. Recolheu a menor ICMS relativo à comercialização de refeições, apurado através de divergências entre o valor recolhido e o lançado no livro RAICMS, com valor de R\$6.127,21. Multa de 60%;
4. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de DESENVOLVE, com valor de R\$176.788,82. Multa de 60%;
5. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS com valor de R\$445.505,76. Multa de 60%.

Na Decisão proferida (fls. 719 a 739) a 5ª JJF ressaltou inicialmente que o AI foi objeto de julgamento no Acórdão JJF Nº 0298-02/12 (fls. 385 a 394), a qual foi declarada nula no Acórdão CJF 0377-13/13 (fls. 458 a 463), retornando os autos a primeira instância para proferir novo julgamento.

Objetivando sanear a infração 4, o PAF foi encaminhado em diligência (fl. 477), para análise dos documentos acostados às fls. 423/447, tendo sido proferida novo julgamento no Acórdão nº 246-05/14 (fls. 607 a 621), que, mais uma vez, foi anulada na Decisão proferida no Acórdão CJF 0325-12/15, (fls. 692 a 698), em razão de não ter apreciado as infrações 1, 2 e 3.

Passou então ao reexame de todas as infrações, reafirmando que:

*Segue parte do voto constante do Acórdão numero 246-05/14, alvo da presente nulidade, julgada pela Câmara em razão da falta de exame das infrações 01, 02 e 03:*

*Ficou confirmado que o autuado, ao apresentar as informações via Sintegra referentes ao Registro 54, no campo descrição dos produtos, informou equivocadamente todos os produtos como Consumo Diversos, Material de Escritório no caso do Uso/Consumo, Produtos Terceirizados para a Antecipação Parcial, e Gêneros Alimentícios para Diferido Alimentação. Assim, diante dos demonstrativos e cópias das notas fiscais apresentados pelo autuado, os autuantes acertadamente acataram os valores indicados como devidos, com os quais concordamos, a seguir transcritos:*

<b>Infração 01 -</b>	<b>ICMS</b>
ago/08	886,49
<b>Infração 02</b>	<b>ICMS</b>
ago/07	17

<b>Infração 03</b>	<b>ICMS</b>
fev/07	258,12
mar/07	1.468,26
abr/07	683,46
Total	<b>2.409,84</b>

*Ressalto que, apesar da nulidade da decisão de piso, dessa JJF, ter sido por falta do exame das infrações 01, 02 e 03, é possível se verificar, conforme consta acima a reprodução do voto da decisão anulada, que as aludidas infrações foram efetivamente examinadas, inclusive com o mesmo teor constante do voto do primeiro Acórdão da 2ª JJF, também anulado relativo à outra questão (infração 04), à fl. 392 dos autos.*

*No caso em tela, as infrações que resultaram na nulidade, por não terem sido examinadas (infrações 01, 02 e 03), foram reconhecidas e pagos os créditos tributários remanescente, em espécie pelo impugnante, após os ajustes efetuados pelo autuante, em 28/11/2013, portanto, antes da decisão de primeira instância, alvo da presente nulidade, bem como dos recursos voluntário, que, acertadamente, não questiona a falta do exame das infrações 01, 02 e 03.*

*Em outro dizer, estamos mais uma vez, no presente voto, examinando as infrações 01, 02 e 03, que foram, conforme ficou demonstrado, analisadas e fundamentadas no voto cuja decisão foi anulada, infrações essas que*

tiveram os valores exigidos ajustados, reconhecidos pelo autuante, pelo impugnante e pela primeira instância e alvo e pagamento pelo sujeito passivo dos valores ajustados, antes mesmo da primeira decisão desse Contencioso Administrativo, portanto, antes dos recursos.

Cabe destacar, contudo, a importante e louvável preocupação do Relator da 2ª Câmara, em esquadrinhar o exame do acórdão, almejando evitar, em seu entendimento, uma nulidade que provavelmente poderia resultar em sucumbência para o Estado no âmbito judicial, ainda mais que o Novo Código de Processo Civil eleva sensivelmente tal ônus, além de oferecer a oportunidade de a primeira instância reexaminar a Infração 05, a luz dos documentos fiscais trazidos pela impugnante em seu recurso voluntário, arguidos na assentada do julgamento, visto que essa infração possui o valor histórico mais relevante do presente Auto de Infração (R\$445.505,76).

Diante de tais providências relativas ao reexame das infrações concernente a última decisão dessa JJF, bem como a análise dos documentos juntamente com a informação fiscal prestada pelo autuante, adiante examinados, alvo da primeira nulidade, considero supridas as nulidades das decisões de Primeira Instância.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias à sua defesa, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências, fato ratificado pelas diversas informações fiscais prestadas pelo autuante e diligência fiscal oferecida pela ASTEC/CONSEF, que ajustaram os valores exigidos, de forma a haver concordância do autuado quantos aos valores remanescentes das infrações.

Verifico, quanto à alegação de decadência, que o impugnante, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a autuação deu-se em 31.05.2012, assim, os fatos geradores, relativos às exigências tributárias concernentes aos períodos de 31/01/2007 a 30/04/2007 foram alcançados pela decadência. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia, à época dos fatos geradores, fixava prazo para homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, vigente à época dos fatos geradores, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A revogação do art. 107-A da Lei nº 3.956/81 dada pela Lei 13.199/14 não retroage os efeitos para antes de 29/11/14. Esse entendimento acompanha a jurisprudência desse CONSEF e da PGE/PROFIS, de que a revogação do art. 107-A do COTEB decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época vigente. (Acórdãos CJFs 0031-11/15 e 0050-12/15).

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2013 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2012, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2007.

Conforme consta do voto à fl. 619 dos autos, reitero a confirmação de que o autuado, ao apresentar as informações via SINTEGRA referentes ao Registro 54, no campo descrição dos produtos, informou equivocadamente todos os produtos como Consumo Diversos, Material de Escritório no caso do Uso/Consumo, Produtos Terceirizados para a Antecipação Parcial, e Gêneros Alimentícios para Diferido Alimentação. Assim, diante dos demonstrativos e cópias das notas fiscais apresentadas pelo autuado, os autuantes acertadamente acataram os valores indicados como devidos, com os quais concordamos, a seguir transcritos:

<b>Infração 1</b>	<b>ICMS</b>
ago/08	<b>886,49</b>
<b>Infração 2</b>	<b>ICMS</b>
ago/07	<b>17</b>

<b>Infração 3</b>	<b>ICMS</b>
fev/07	<b>258,12</b>
mar/07	<b>1.468,26</b>
abr/07	<b>683,46</b>
<b>Total</b>	<b>2.409,84</b>

Quanto à infração 4, verifico que o sujeito passivo reconhece os valores reclamados relativos aos meses de 10/2008 e 12/2008, quanto ao mês de 02/2007, questiona parcialmente, onde reconhece somente o valor de R\$20.917,51 e alega que o restante R\$7.200,00 corresponde ao programa FAZCULTURA. O autuante reconhece, acertadamente, que não foi computada a parcela do FAZCULTURA e refez os cálculos.

A 5ª JJF, tendo em vista o Acórdão da 3ª CJF Nº. 0468-13/13, às fls. 484 à 494, resolve converter os autos em diligência, à ASTEC/CONSEF, no sentido de se verificar, na infração 4, a alegação "de que houve equívoco nos cálculos feitos pelo fisco relativo à dedução do valor do piso inexistente para cálculo da parcela dilatada do DESENVOLVE, bem como após a incorporação passou a utilizar o benefício com base na Resolução nº 090/200, à fl. 413 dos autos".

Diante da pertinência das alegações defensivas, ratificadas pela 3ª CJF, Acórdão nº 0468-13/13, às fls. 484 à 494, este relator, juntamente com os demais membros da 5ª JJF, deliberou pelo encaminhado do PAF à ASTEC/CONSEF, para que se recalculasse o benefício sem considerar o disposto no art. 2º da Resolução nº 66/2005, à fl. 412 dos autos, ou seja, eliminando a parcela fixa nele prevista.

O diligente reconstituiu o demonstrativo que fundamenta a infração 4, na forma da Planilha de Cálculo à fl. 539, mais especificamente em relação às datas de ocorrências 30/09/2008 e 30/12/2008 acostada às fls. 80/81 dos autos, agora sem considerar a parcela fixa prevista no art. 2º da Resolução nº 66/2005, concluindo que não há ICMS Normal devido para as datas de ocorrências em destaque. Sendo assim, disse que a análise do demonstrativo reconstituído da citada infração, na forma da Planilha de Cálculo à fl. 539, indica que resta devido o valor de R\$20.917,51 para a ocorrência de 28/02/2007, acatado pelas partes na forma dos termos da Informação Fiscal à fl. 371 dos autos.

Conclui, acertadamente o diligente, que o demonstrativo de débito da infração 4, após ser refeito, resta assim constituído:

Dt. Ocorr	Dt. Venc.	Vlr Histórico
28/02/2007	09/03/2007	20.917,51
30/10/2008	09/11/2008	-
30/12/2008	09/01/2009	-

Diante do acima exposto, cabe acolhimento ao resultado da diligência efetuada pela ASTEC/CONSEF, conforme solicitado por essa JJF, culminando pela Procedência Parcial da Infração 4.

Quanto à análise da infração 5, foi apurada tendo em vista que a aplicação do benefício fiscal da alíquota de apenas 7% para ambulantes, microempresas e empresa de pequeno porte, tem como condição o desconto de 10,7561%, sobre o preço normalmente praticado para as mercadorias. Ocorre que os autuantes verificaram que a autuada preferiu não conceder os aludidos descontos: (às vezes, vendendo ainda mais caro para tais clientes do que vendeu para contribuintes normais no mesmo dia – conforme comprovado no Anexo VI-C), então, somente o excedente aos valores pretendidos pelo RICMS (ou seja, preço normal praticado com o abatimento de 10%) é que foram considerados no cálculo para serem tributados à alíquota de 17%, sem se esquecer de conceder o crédito dos 7% já tributados, restando apenas complementar em 10% a alíquota que foi erroneamente aplicada a esses excedentes. Esse foi o cálculo feito.

Quanto aos demonstrativos apresentados pelo autuante, conforme já aludido, estão claros, com a identificação de todos os elementos necessários para a compreensão dos cálculos efetuados. Os demonstrativos não se baseiam em amostragens, conforme alega o sujeito passivo e sim na totalidade das operações praticadas pela autuada, a cada ano, considerada no cálculo.

Não se está a discutir se o sujeito passivo coloca ou não na nota fiscal o desconto previsto de 10,7561%. A questão é se efetivamente o desconto está sendo repassado, ou seja, não adianta vender produto para os demais clientes que não tem o benefício da alíquota de 7%, com um determinado preço e quando da venda para aqueles que cabe aplicar o benefício, o sujeito passivo eleve o preço brutalmente de tal forma que anule o desconto previsto para esses, portanto, ficando o benefício com o estabelecimento vendedor ao invés de ser repassado para o micro empresário que carece de capital de giro para enfrentar a concorrência existente com maiores empresas.

Os autuantes esclarecem que: a autuada habitualmente majora bastante o preço unitário da mercadoria quando da venda para ambulantes, microempresas e empresas de pequeno porte de modo que, mesmo aplicando o desconto alegado, ainda acaba vendendo para estes (que deveriam ser os verdadeiros contemplados pelo benefício) por um preço ainda maior do que vende, no mesmo dia, para contribuintes enquadrados na condição "Normal". Para evidenciar a fraude na fruição do benefício, analisaram alguns casos concretos já documentados na peça inicial (Anexo VI-C):

CASO 1: no dia 09-01-2007, o produto PHYSICAL D33 BORDADO 1,280x1,880x0,1700 foi vendido ao contribuinte normal I.E. 68195843 (com alíquota de 17%) ao preço unitário de R\$160,34 (vide fl. 121 do processo). No mesmo dia (vide fl. 120 do processo), para vender à microempresa I.E. 58913491 (usando

alíquota de 7%), a autuada majorou tanto o preço unitário, fixando-o em R\$187,95, que, mesmo após aplicar o alegado desconto, o preço final para 3 unidades do produto ficou em R\$503,22, ou seja, a autuada cobrou do contribuinte de menor capacidade econômica o preço unitário final de  $R\$503,22 \div 3 = R\$167,74$ .

**CASO 2:** no dia 25-05-2007, o produto PRO SAUDE D45 C/PILLOW 1,580x 1,980x 0,0200 foi vendido ao contribuinte normal I.E. 54874895 (com alíquota de 17%) ao preço unitário de R\$575,94 (vide fl. 127 do processo). No mesmo dia (vide fl. 128 do processo), para vender à microempresa I.E. 68207541 (usando alíquota de 7%), a autuada majorou tanto o preço unitário, fixando-o em R\$659,87, que, mesmo após aplicar o alegado desconto, o preço unitário final na venda para o contribuinte de menor capacidade econômica ficou em R\$588,92.

**CASO 3:** no dia 24-05-2008, o produto LIGHT 45 1,380x 1,880x 0,2000 foi vendido ao contribuinte normal I.E. 52897928 (com alíquota de 17%) ao preço unitário de R\$233,00 (vide fl. 139 do processo). No mesmo dia (vide fl. 138 do processo), para vender à microempresa I.E. 73386501 (usando alíquota de 7%), a autuada majorou tão escandalosamente o preço unitário, fixando-o em R\$319,15, que, mesmo após aplicar o alegado desconto, o preço unitário final na venda para o contribuinte de menor capacidade econômica ficou em R\$284,83.

Não se trata de questionar ou monitorar os preços praticados pela autuada ou violar a livre economia de mercado e de livre negociação, o fato é que o sujeito passivo aplicou um benefício condicionado e essa condição não foi atendida, uma vez que através do preço praticado para seus adquirentes, de forma diferenciada, anulou o benefício que o Estado pretende transferir para os contribuintes acima indicados, permitindo que eles enfrentem a concorrência em melhores condições.

Se o sujeito passivo optou em não repassar um desconto real ao contribuinte de menor capacidade econômica, ele não está satisfazendo a condição legal imposta para fruição do benefício, violando o disposto no inciso II do parágrafo 1º do artigo 51 do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores.

Quanto à arguição de que contribuintes beneficiários da redução de preço (por serem pequenas empresas), não adquiriram em quantidade que permitam um preço menor, o sujeito passivo, apesar de arguir, não trouxe aos autos os elementos probatórios de que as diferenças de preços são efetivamente decorrentes das razões arguidas. Tanto esse argumento não tem amparo, que existem notas fiscais, a exemplo: número 680114, fl. 138, onde a microempresa comprou R\$319,00 e a empresa com inscrição normal comprou por R\$ 268,00, com diferença entre ambos apenas de uma unidade do produto adquirido; a nota fiscal número 675098, fl. 136, consta compra pela microempresa no valor unitário do produto de R\$ 319,17 e ainda a microempresa comprando o mesmo produto com maior quantidade, a empresa inscrita como normal compra mais barato, por R\$268,00. É só verificar as notas indicadas às fls. 136 e 138 dos autos, conforme acima apontadas.

Cabe, contudo, alinhar que o sujeito passivo, na assentada do julgamento, reitera a arguição trazida em seu recurso, conforme notas fiscais às fls. 668 a 677, procurando demonstrar a venda para microempresa com preços menores para a empresas com apuração normal.

Após examinar todas as notas apresentadas que são apenas 04 notas fiscais, emitidas para microempresas, verifico que efetivamente as aludidas notas constam produtos vendidos para microempresa com valores, para os mesmos produtos, menores do que para empresa com apuração normal.

Destarte, cabe registrar que o presente auto de infração teve ciência do autuado em 01/06/2012, portanto, até a presente data, 25/02/2016, decorreram mais de 03 anos e entre as tantas notas fiscais que foram utilizadas para compor a presente exigência fiscal o sujeito passivo identificou apenas 04, o que reforça substancialmente o acerto da exigência fiscal.

Cabe, por conseguinte, a exclusão dos valores exigidos no presente auto de infração, relativos às quantidades dos respectivos produtos, alvo da presente autuação, constantes em todas as aludidas 04 notas fiscais, apresentadas pelo impugnante, conforme planilha a seguir:

**PLANILHA RELATIVA A EXCLUSÃO DO VALOR EXIGIDO DO ICMS CONCERNENTE AS QUANTIDADES EXISTENTES DAS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS PELO IMPUGNANTE QUE COMPROVAM OS DESCONTOS EFETIVAMENTE REPASSADOS**

PRODUTO	EXERCICIO	NÚMERO NOTA FISCAL DA MICRO EMPRESA CUJAS QUANTIDADES SERÃO EXCLUÍDAS	Q UANTIDADE DE PRODUTOS VENDIDOS COM ALIQUOTA DE 7% ( ITEM (D) DA TABELA À FL. 116 a 119)	ICMS RECOLHIDO A MENOR DO PRODUTO NO PERÍODO( ITEM (J) DA TABELA FL. 116 a 119	VALOR DO ICMS EXIGIDO POR UNIDADE DO PRODUTO	QUANTIDADE DO PRODUTO A SER EXCLUÍDA, CONSTANTE NOTA FISCAL APRESENTADA	VALOR DO ICMS A SER DEDUZIDO DO TOTAL EXIGIDO
Box light Saude	2007	640490	7228	8987,78	1,24	5	6,22

Spring 1,380x1,880 x 0,2400							
<b>TOTAL A SER EXCLUIDO DO EXERCICIO DE 2007</b>							<b>6,22</b>

PRODUTO	EXERCICIO	NÚMERO NOTA FISCAL DA MICRO EMPRESA CUJAS QUANTIDADES SERÃO EXCLUÍDAS	Q UANTIDADE DE PRODUTOS VENDIDOS COM ALÍQUOTA DE 7% (ITEM (D) DA TABELA À FL. 116 a 119)	ICMS RECOLHIDO A MENOR DO PRODUTO NO PERÍODO( ITEM (J) DA TABELA FL. 116 a 119	VALOR DO ICMS EXIGIDO POR UNIDADE DO PRODUTO	QUANTIDADE DO PRODUTO A SER EXCLUÍDA, CONSTANTE NOTA FISCAL APRESENTADA	VALOR DO ICMS A SER DEDUZIDO DO TOTAL EXIGIDO
		A	B	C	D= C/B	E	F = E x D
PHISICAL d45 Bordado 1,380x1,880x1,700	2008	741150	14990	6.245,92	0,42	20	8,33
Light Ortop Selado 0,880x1,880x0,200	2008	741154	4036	3.390,50	0,84	160	134,41
Vitaly Box	2008	741240	7552	15.345,00	2,03	1	2,03
<b>TOTAL A SER EXCLUÍDO EM 2008</b>							<b>144,78</b>

Como se pode verificar das planilhas acima, os valores do ICMS excluídos (coluna F) foram apurados observando-se as quantidades de cada produto especificado nas referidas notas fiscais apresentadas pelo autuado, multiplicadas pelo valor unitário reclamado de ICMS do mesmo produto constante originalmente das planilhas às fls. 116 a 119 dos autos. Assim, foi verificada a quantidade dos produtos especificados nas notas fiscais apresentadas pela defesa (coluna E) e tal quantidade foi multiplicada pelo valor do ICMS exigido por unidade do mesmo produto (item D). O item (D), por sua vez, foi calculado utilizando o valor do ICMS exigido para o especificado produto, constante nas planilhas às fls. 116 a 116, e esse valor foi dividido por sua respectiva quantidade que originou a exigência, constante das mesmas planilhas.

Em outro as dizer foi acolhida a exclusão dos valores exigidos no presente lançamento, relativas aos produtos constantes nas notas fiscais apresentadas na defesa, arguidas na sustentação oral. Para tanto, mais uma vez detalhando, foi apurado, com base nas planilhas 116 a 119, o valor unitariamente exigido por cada produto alvo da autuação (item D), constante das notas fiscais apresentadas pelo impugnante e multiplicados, esses valores unitários, pelas quantidades dos mesmos especificados produtos existentes nas notas fiscais apresentadas pelo impugnante (coluna E).

Diante do exposto, considero mantida parcialmente a infração 5, conforme demonstrativo que segue:

INFRAÇÃO 05	2007	2008	TOTAL DA INFRAÇÃO
VALOR HISTÓRICO DO AI	214.629,45	230.876,31	
PARCELA QUE FOI EXCLUIDA RELATIVA AS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS	(6,22)	(144,78)	
<b>TOTAL REMANESCENTE</b>	<b>214.623,23</b>	<b>230.731,53</b>	<b>445.354,76</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, uma vez que foram reduzidos os valores exigidos das infrações 1, 2, 3 e 4 e 5, conforme demonstrativo a seguir:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	43.998,60	886,49	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	701,93	17,00	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	6.127,21	2.409,84	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	176.788,82	20.917,51	60%
05	PROCEDENTE PARTE	445.505,76	445.354,76	60%
	<b>TOTAL</b>	<b>673.122,32</b>	<b>469.585,60</b>	

Um dos membros da 5ª JJF proferiu o seguinte VOTO DISCORDANTE (quanto à infração 5)

Peço vênia ao sr. Relator para discordar do seu fundamentado voto no que tange à exigência fiscal contida no item 5 do Auto de Infração pelas razões que passo a expor a seguir.

Na referida infração o contribuinte é acusado de proceder ao recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas operações de saídas de mercadorias. Consignaram os autuantes que o autuado praticou preços nas vendas para clientes cadastrados como microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, em valores superiores àqueles cobrados de seus clientes inscritos no regime de apuração normal do ICMS, de forma que teria incorrido em burla do benefício previsto no art. 16, inc. I, letra "c", da Lei nº 7.014/96, através da aplicação da alíquota de 7%, sobre operações onde não efetuou o efetivo repasse do

desconto, estimado em 10,75%. A empresa autuada teria incorrido no descumprimento da condição exigida no § 1º, incs. I e II art. 16, da citada Lei.

Entenderam os autuantes que as operações autuadas deveriam ter sido tributadas à alíquota geral de 17%, em razão do contribuinte não ter atendido às condições estabelecidas para a fruição do benefício fiscal.

No caso concreto vejo a questão sob dois aspectos distintos.

Sob o prisma formal, examinando as provas documentais juntadas pelos autuantes, especialmente as cópias das notas fiscais que integram o Anexo VI-C (doc. fls. 120 a 141) do A.I., verifico que nas vendas realizadas para contribuintes do regime simplificado foi consignado pelo contribuinte, em todos os documentos emitidos, nos exercícios de 2007 e 2008, no campo “informações complementares” das notas fiscais, o desconto de 10,75269%, e a correspondente citação do art. 51, incs. I e I-A, do RICMS (Dec. nº 6.284/97), vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, norma do Regulamento do imposto que também embasa o benefício fiscal em exame.

Entendo que sob o ponto de vista meramente formal o contribuinte cumpriu as exigências contidas na norma régica, aplicando o desconto previsto em lei sobre os preços efetivamente praticados nas operações de vendas.

Há ainda o aspecto material a ser observado relacionado à efetiva concessão do benefício nos preços praticados pelo autuado. Analisando as operações de vendas concretizadas junto a contribuintes simplificados comparativamente às que foram destinadas a clientes inscritos no regime normal, o que pude constatar a partir dos documentos fiscais que compõem o Anexo VI-C do A.I. é que a avaliação tomou base situações ou condições comerciais totalmente distintas, especialmente no que se refere às quantidades de produtos, locais de entrega das mercadorias e prazos de pagamento.

A título de exemplo cito a NF 562.924, de 09/01/07 (doc. fl. 120), que contempla a venda para cliente microempresa de 3 (três) unidades do colchão PHYSICAL D33 BORDADO 1,280 x 1,880 x 1700, ao preço unitário de R\$ 187,95. A referida operação foi confrontada com a NF. 563.118 (doc. fl. 121), também emitida em 09/01/07 para cliente do regime normal, que envolveu a venda de 72 (setenta e dois) colchões. Entre os 72 colchões constou 2 (duas) unidades do produto PHYSICAL D33 BORDADO 1,280 x 1,880 x 1700, vendido ao preço unitário de R\$ 160,34. Parece-nos razoável dentro da lógica que impera na atividade comercial que aquele cliente que compra 72 unidades de mercadorias de determinado fornecedor pode obter descontos para cada unidade adquirida, superior aquele que adquire tão somente 3 unidades. Outra variável que demonstra a diversidade de situações utilizadas na comparação diz respeito à localização dos clientes no tocante à entrega dos produtos, visto que o frete ficou por conta da empresa vendedora. Na NF 562.924, que teve por destinatário uma microempresa, a operação foi contratada para entrega no município Piripá-BA, próximo à fronteira com o Estado de Minas Gerais, que dista 630 km do estabelecimento fabril da autuada localizado em Salvador. Por sua vez, a operação acobertada pela NF 563.118 foi contratada para entrega ao cliente localizado no município de Santo Amaro-BA, distante da fábrica da empresa autuada por aproximadamente 72 quilômetros.

Outra situação envolvendo comparações de vendas contratadas em condições distintas pode ser avaliada no confronto entre as notas fiscais nº 577.905 (doc. fl. 124) e nº 578.044 (doc. fl. 125), ambas emitidas em 16/03/2007. O primeiro documento envolveu a venda de 5 (cinco) colchões para uma microempresa, localizada no município de Remanso-BA, localizada a 720 km da empresa autuada. O segundo documento acobertou saídas de 95 (noventa e cinco) colchões para um cliente do regime normal de apuração do ICMS, estabelecido na mesma cidade de localização da fábrica, em Salvador-BA.

Mais um exemplo que contempla vendas pactuadas e realizadas em circunstâncias diversas pode ser verificado nas operações documentadas pelas notas fiscais nº 675.098 e nº 675.073, ambas emitidas em 07/05/2008. A primeira NF acobertou operação de venda para contribuinte microempresário localizado no município de Malhada-BA, distante da fábrica da autuada em aproximadamente 781 km. No segundo documento, a operação de venda teve por destinatário empresa do regime normal do ICMS com estabelecimento comercial localizado no município Camaçari-BA, distante a 41 km aproximadamente da fábrica da empresa autuada.

Vislumbro em face das circunstâncias apontadas nos exemplos acima que as razões apontadas na peça defensiva para contestar o lançamento consubstanciado no item 5 do A.I. se justificam. Em diversas notas fiscais apresentadas pela fiscalização como prova do não cumprimento das condições do benefício fiscal está evidenciado e demonstrado que as condições em que foram processadas as vendas eram distintas para contribuintes do regime normal de apuração do imposto em comparação às operações travadas com empresas do sistema simplificado (microempresas, ambulantes e empresas de pequeno porte). Há diferenças significativas no que se refere às quantidades, locais de entrega das mercadorias e condições de pagamento do negócio, variáveis que com certeza influíram diretamente na formação do preço das unidades comercializadas.

Portanto, o modo como foi elaborado o levantamento fiscal se revela totalmente fragilizado e inseguro na medida em que foram feitas comparações e confronto de documentos fiscais que acobertavam operações de vendas contratadas e realizadas em condições totalmente distintas.

*Frente ao acima exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA da infração 05. Nos demais itens do Auto de Infração acompanho o voto do sr. Relator.*

A 5ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 754 a 763), inicialmente ressaltou que se trata apenas de infração 5, visto que acatou a Decisão no tocante as infrações 1, 2, 3 e 4.

Quanto à infração 5, que versa sobre o recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, preliminarmente suscita a sua nulidade, por entender que na apuração dos valores supostamente devidos, os autuantes “fixaram valor único para multiplicar pela quantidade comercializada”, o que configura um arbitramento da base de cálculo, sem amparo legal.

Discorre sobre a regra no artigo 937 do RICMS/97, que prevê o arbitramento da base de cálculo, quando demonstrada a ocorrência de sonegação e impossibilidade de determinação da base de cálculo por outro método.

Ressalta que o relator verificou que em quatro notas anexadas a defesa, restou demonstrado que houve venda com preço menor para Micro Empresa em relação à empresas normais, o que culmina em insegurança do valor da exação já que a fiscalização presumiu todas as vendas daquele período supostamente sem repasse do desconto.

Para reforçar seu entendimento, em seguida apresentou três exemplos:

*Caso 1: no dia 15/08/2008 o produto Orthopedic foi vendido ao contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$ 130,00 (nota fiscal nº 703.654) para o município de Salvador, ao passo que no mesmo dia vendeu a microempresa com sistema de tributação diferenciado (alíquota 7%) ao preço unitário de R\$123,98 (nota fiscal nº 703.663), também para o mesmo município. Desta forma um preço menor para a ME.*

*Caso 2: no dia 19/06/2007 o produto baby pro saúde foi vendido ao contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$ 100,36 (nota fiscal nº 600.327) para o município de Salvador, ao passo que, no mesmo dia vendeu a microempresa o mesmo produto com sistema de tributação diferenciado (alíquota 7%) ao preço de R\$92,73 para o mesmo município. Desta forma um preço menor para a ME*

*Caso 3: no dia 15/08/2008º produto Physical D23 liso foi vendido a contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$ 41,04 (nota fiscal nº 703.654) para o município de Salvador, ao passo que no mesmo dia vendeu para a microempresa o mesmo produto com sistema de tributação diferenciado (alíquota 7%) ao preço de R\$ 40,37 para o município de Simões Filho. Desta forma um preço menor para a ME*

Transcreve parte do conteúdo do voto proferido pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão nº 0468-13/13, no qual por unanimidade foi decidido pela nulidade de infração da mesma natureza, fundamentando que “os autuantes apuraram os valores devidos tomando por base a média dos preços praticados pelo recorrido em cada exercício fiscalizado, o que inviabilizou a efetiva determinação da infração e do montante”, o que demonstra que “a metodologia empregada pelos autuantes não permite que se determine, com segurança, o efetivo montante do imposto devido, o que impõe a nulidade desse item do lançamento...”.

No mérito, afirma que na eventualidade de não ser acolhida a nulidade suscitada, passa a apresentar argumentos para tentar demonstrar a improcedência da infração 5.

Destaca que os autuantes acusaram que a empresa fraudou o benefício fiscal, majorando o preço unitário da mercadoria, e deveria ter aplicado à alíquota de 17% ao invés de 7%.

Entretanto, nas operações comerciais praticadas a empresa tem o livre arbítrio de negociar conforme estratégia e leis de mercado, e princípio da livre iniciativa econômica (art. 170 da CF) não há imposição legal ou interferência governamental quanto à prática de preços, o que não pode ser questionado subjetivamente pela fiscalização extrapolando a sua competência funcional.

Afirma que no caso em concreto, observou a condição literal descrita no art. 51 § 1º da RICMS/97, concedendo e registrando o desconto na nota fiscal, conforme observado pelo ilustre procurador em parecer da PGE, cumprindo o que determina a lei.

Ressalta que em caso semelhante, AI 279196.0002/12-9, o mesmo autuante já se manifestou sobre o tema nos seguintes termos : “*Finalizando, a autuada acusa a Fiscalização de estar questionando os preços praticados pela autuada, e acrescenta que vivemos num país de livre economia de mercado e de livre negociação, concluindo que não merece acolhida a presente infração. Nós autuantes temos a informar que consideramos legal e constitucional o livre arbítrio da autuada na determinação do preço pela qual ela faz vendas a quaisquer de seus clientes. Se a autuada opta por vender para ambulantes, microempresas e empresas de pequeno porte por valores superiores aos praticados nas vendas para contribuintes normais, ela tem todo direito de fazê-lo e a fiscalização nunca poderá questionar tal ato volitivo*” (fl. 786).

Argumenta que a decisão de primeira instância afastou-se da matéria legal, ferindo o princípio da legalidade estrita que é um dos pilares da administração pública e da livre concorrência. Discorre sobre o mencionado princípio, com ênfase no cumprimento das leis, cita texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento de que a função do auditor fiscal é vinculada e não cabem interpretações ou subjetividades restando-lhe o dever de agir estritamente conforme as normas.

Ressalta o entendimento manifestado no voto discordante, cujo texto transcreveu em parte (fl. 760) fundamentando que as notas fiscais apresentadas pela fiscalização para tentar provar o não cumprimento das condições do benefício fiscal, há diversas variáveis como quantidades, locais de entrega das mercadorias e condições de pagamento do negócio, que influíram diretamente na formação do preço das unidades comercializadas.

Para corroborar tal entendimento, anexa uma amostragem maior de notas fiscais que registram vendas em condições diferentes, localização de entrega, quantidade de produtos comprados, valor total da nota e condições de pagamento (fls. 786 a 823) observando o seguinte:

*Caso 1: No dia 10.06/2008 vendeu Vitaly Ortopedic para ME no valor de R\$ 225,00 (Nº Nota 684128) e com valor total de R\$ 15.592,39 para pagamento em 10 X, destinada para o município de Alagoinhas. Por sua vez, vendeu o mesmo produto para a empresa no sistema normal de tributação a um valor de R\$ 239,23 ( Nº Nota 684130) para Camaçari em 7x e o valor total da nota foi R\$ 8.792,54 . Um preço menor para a ME*

*Caso 2: No dia 19/06/2007 a autuada vendeu o produto Light Ortopédico c/ Pill a contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$ 228,92 (nota fiscal nº 600.254). A referida operação teve a compra de 114 unidades de colchões para o município de Salvador, no valor total de R\$14.561,81 dividido em 10 parcelas. Ao passo que no mesmo dia a recorrente vendeu o mesmo produto a uma empresa com sistema diferenciado de tributação (alíquota de 7%) pelo preço unitário de R\$ 246,94 (nota fiscal nº 600.273), para pagar em 90 dias no valor total de R\$ 2.245,91, também com destino ao município de Salvador, onde foram vendidas 30 unidades de colchão. O Volume das vendas bem como a forma de pagamento justificam a diferença de preços.*

*Caso 3: no dia 28/03/2008 a autuada vendeu o produto Light Ortopédico c/ Pill a contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$145,00 (Nota fiscal nº 666.502) venda de 14 unidades de colchão para o Município de Salvador ao passo que no mesmo dia vendeu o mesmo produto a uma empresa com sistema de tributação diferenciado (alíquota 7%) ao preço unitário de R\$153,81 Nº da Nota 666504, este porém sendo vendido para o Município de Itapicuru, que fica a 262 km de Salvador. O custo do transporte justifica a diferença de preço.*

*Caso 4: no dia 10/06/2008 a autuada vendeu o produto light 45 a contribuinte com sistema normal de tributação (alíquota 17%) ao preço unitário de R\$ 273,60 (nota fiscal nº 684.214), a referida operação teve a compra de 155 unidades de colchões para o município de Salvador, sob forma de pagamento parcelado em 9X, cujo valor total da nota fiscal foi R\$ 19.229,40 ao passo que no dia 11/06/2008 a autuada vendeu o mesmo produto a contribuinte com sistema de tributação diferenciado (alíquota 7%) ao preço unitário de R\$ 319,15 (nota fiscal nº 684.429), entretanto nessa operação apenas foram vendidas 5 unidades sob forma de pagamento a vista e com um valor de venda total muito inferior ao total vendido para a empresa do sistema normal de tributação , teor total de R\$ 1.052,53. Ora, é óbvio perceber dentro da lógica da atividade comercial que uma empresa que compra 155 no unidades no valor total de R\$ 19.229,40 pode obter descontos superiores em relação a empresa que efetuou a compra de 5 unidades no valor total de R\$ 1.052,53. O Volume das justifica a diferença de preço.*

Caso 5: No dia 01.10/2008 vendeu Vitaly Ortopedic para ME no valor de R\$ 264,00 (Nº Nota 716800) com valor total de R\$ 1.498,64 para pagamento em 60 dias destinada ao município de Santo Amaro por sua vez vendeu o mesmo produto para a empresa no sistema normal de tributação a um valor de R\$ 313,50 ( N° Nota 716917) para Juazeiro em 3x e o valor total da nota foi R\$ 1.833,77 . Um preço menor para a ME

Afirma que conforme acima demonstrado, a infração não merece acolhida, pois está calcada em suposições, equivocadas, não presentes na livre concorrência de mercado, conforme tabela comparativa de notas fiscais acostadas às fls. 764 a 766, fazendo se acompanhar de mais de trinta notas fiscais, para provar que procedeu em conformidade com a legislação do ICMS e pugna pela improcedência da infração 5.

A PGE/PROFIS no parecer de fl. 827, ratifica o opinativo de fls. 681/685, devidamente anuído pela Procuradora Assistente à fl. 686, tendo em vista a inexistência de qualquer fato novo capaz de modificar o posicionamento ora renovado.

A Procuradora Assistente, no parecer de fls. 828 e 829, ressalta que a metodologia adotada pelos autuantes no levantamento fiscal de fls. 116 a 119 “não encontra suporte nas disposições do art. 51, §1º, II do RICMS/97” vigente à época da ocorrência dos fatos.

Descreve que os autuantes apuraram os preços unitários médios praticados pelo estabelecimento autuado, nas vendas efetuadas a contribuintes normais (coluna C), aplicaram uma redução de 10% e fixou os preços que entendeu cabíveis nas vendas para a ME e EPP (coluna E), desprezando os preços praticados para aquelas operações.

Ressalta que o dispositivo regulamentar estabelece apenas que o benefício financeiro resultante da alíquota reduzida deve ser repassado as ME, EPP sob a forma de desconto, devendo a redução de preço restar expressamente no documento fiscal. E que, a legislação não autoriza a fiscalização imiscuir na fixação dos preços praticados em suas relações negociais, culminando em ilegalidade o procedimento fiscal.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, face à desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 1 a 5.

Quanto à infração 1 (falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquota/uso/consumo); infração 2 (recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial) e infração 3 (recolhimento a menos do ICMS relativo a refeições), o julgador da primeira instância (fl. 733) apreciou que:

*Conforme consta do voto à fl. 619 dos autos, reitero a confirmação de que o autuado, ao apresentar as informações via SINTEGRA referentes ao Registro 54, no campo descrição dos produtos, informou equivocadamente todos os produtos como Consumo Diversos, Material de Escritório no caso do Uso/Consumo, Produtos Terceirizados para a Antecipação Parcial, e Gêneros Alimentícios para Diferido Alimentação. Assim, diante dos demonstrativos e cópias das notas fiscais apresentadas pelo autuado, os autuantes acertadamente acataram os valores indicados como devidos, com os quais concordamos, a seguir transcritos:*

Infração 1	ICMS
ago/08	886,49

  

Infração 2	ICMS
ago/07	17

  

Infração 3	ICMS
fev/07	258,12
mar/07	1.468,26
abr/07	683,46
Total	2.409,84

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que com relação à infração 1(diferença de alíquota/uso/consumo): O demonstrativo original de fls. 8 a 21, relaciona o número das notas fiscais, acompanhado da “descrição do produto: consumo diversos e material escritório”, totalizando no período fiscalizado (2007 e 2008) R\$117.622,49 que deduzido do valor recolhido de R\$73.623,91 resultou em valor exigido de R\$43.998,58.

Na defesa apresentada, o estabelecimento autuado alegou que diversas notas fiscais relacionadas pela fiscalização não se referiam a aquisições de materiais destinados a uso e consumo, não

estando sujeitas ao pagamento da diferença de alíquota, conforme demonstrativo de fls. 171 a 181.

Na informação fiscal (fl. 370) um dos autuantes reconheceu que não tinha detectado que parte dos documentos fiscais não se referiam a operações de aquisição de material de uso e consumo, e acatou os demonstrativos apresentados na defesa, reduzindo o débito de R\$43.998,58 para R\$886,49.

No demonstrativo apresentado junto com a defesa, o sujeito passivo indicou notas fiscais relacionadas pela fiscalização, indicando se tratar de operações de (i) remessa de vasilhames (fl. 171); (ii) recebimento de revistas, materiais gráficos; material impresso; de simples remessa.

Constatou que notas fiscais apresentadas fazem prova das alegações, a exemplo da NF 557751 (fl. 187) que trata de recebimento de “Revista Manual do Sono” e NF 695 (fl. 198) que referem-se a recebimento de cartazes em papel.

Indicou também aquisições de “produtos intermediários” (NF 676283 – fl. 171) e “matéria prima” (NF 225, 229, 279 e 294 – fl. 180), tendo juntado parte das notas fiscais (fls. 182 a 289).

Com relação a esta alegação, tendo indicado ao lado do número de cada nota fiscal que se trata de aquisições de matérias primas e produtos intermediários, de forma genérica, sem indicar o produto ou juntar a nota fiscal para que tivesse certeza quanto aos valores que foram excluídos no demonstrativo juntado com a defesa, careceria de uma diligência fiscal nesse sentido.

Considerando que este PAF já foi submetido a dois julgamentos na primeira instância, que foram anulados na segunda instância, sendo objeto deste Recurso de Ofício um terceiro julgamento; Considerando a anuência de um dos autuantes na informação fiscal; Considerando ainda que a maior parte das operações que foi exigido o ICMS da diferença de alíquota refere-se a operações de remessa de vasilhames e produtos gráficos que não são tributados pelo ICMS, deixo de adotar as providências saneadoras neste sentido, por considerar ser pouco relevante tal verificação.

Pelo exposto, restou comprovado que os documentos juntados ao processo fazem prova de que foram incluídas operações que não estão no campo de incidência do ICMS da diferença de alíquotas. Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 1.

Relativamente à infração 2 (recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial), observo que no demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 54) foram relacionadas mercadorias adquiridas que supostamente seriam destinadas a comercialização, nos meses de janeiro, março, abril e agosto de 2007, totalizando valor devido de R\$47.901,29 e recolhido valor de R\$47.199,37 o que resultou em diferença devida de R\$701,92.

Na defesa apresentada, o contribuinte indicou notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal, que não se referiam à aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, conforme quadro às fls. 161/162, o que foi acolhido pela fiscalização na informação fiscal, reduzindo o débito para R\$17,00.

Pela análise dos documentos fiscais juntados com a defesa, constato que as Notas Fiscais de nºs:

- 289298 (fl. 297) refere-se a aquisição de “maq. Apl. Cola quente” (ativo imobilizado);
- 71414, 71754, 71756, 71758, 71760 e 94430 (fls. 291 a 296) referem-se a remessa de vasilhames (spider descartável) de propriedade do remetente para acondicionar produtos.

Restou apenas o valor exigido relativo à NF 15968, com valor de R\$17,00 que foi reconhecido pelo estabelecimento autuado.

Dessa forma, restou comprovado que parte dos produtos relacionados pela fiscalização não foram destinados a comercialização, ficando fora do campo de incidência do ICMS antecipação parcial. Por isso, fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 2.

Quanto à infração 3 (recolhimento a menos do ICMS - refeições), observo que no demonstrativo de fls. 63 e 64, a fiscalização relacionou por mês, as notas fiscais, valores devidos e valores pagos o que resultou em diferença devida de R\$6.127,19 (2007 e 2008).

Na defesa apresentada o sujeito passivo argumentou que:

- A) Conforme quadro demonstrativo à fl. 163, a maior parte das notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal referem-se a aquisições de gêneros alimentícios;
- B) As notas fiscais emitidas pela empresa com o CNPJ 02.195.552/0001-28 – Luzia Almeida Leal referem-se a aquisições de refeições, que se enquadra na hipótese de diferimento prevista no art. 134, XVIII do RICMS/97.

Na informação fiscal (fl. 371), um dos autuantes afirmou que “diante dos demonstrativos apresentados e cópias das notas fiscais”, acatou os valores reconhecidos como devido, reduzindo o débito de R\$6.127,19 para R\$2.409,84 conforme demonstrativo de fl. 371, valor este que foi acolhido na Decisão ora recorrida.

Constatou que, diversas notas fiscais relacionadas pela fiscalização, a exemplo dos nºs 299 a 308 (fls. 143 a 152) referem-se a aquisições de alimentos diversos (açúcar, arroz, café, farinha, feijão, óleo, macarrão, etc), além de outros gêneros alimentícios (panetone).

Pelo exposto, restou comprovado que a maior parte das operações objeto da autuação, referem-se a aquisições de gêneros alimentícios, em operações internas, que supostamente são destinados a consumo do estabelecimento, sendo incabível a exigência do ICMS a título de “comercialização de refeições”, como consta na descrição da infração.

Com relação às operações de aquisição de refeições, a exemplo da NF Nº 19 (fl. 65), estão contempladas com o regime de diferimento previsto no art. 343, XVIII do RICMS/97, cujo encerramento é previsto para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento. Portanto, cabível a exigência fiscal.

Assim sendo, considero correta a Decisão pelo afastamento da exigência fiscal relativo às operações de aquisição de gêneros alimentícios destinados ao consumo do estabelecimento, com redução do débito de R\$6.127,19 para R\$2.409,84 na infração 3, julgada Procedente em Parte.

Relativamente à infração 4 (recolhimento a menos da parcela sujeita a dilação do prazo - DESENVOLVE), envolve parcelas relativas aos meses de 02/2007; 10/2008 e 12/2008.

No que se refere ao valor apurado de R\$28.117,51 no demonstrativo original à fl. 79, o sujeito passivo alegou na defesa que não foi considerado o valor deduzido de R\$7.200,00 relativo ao incentivo fiscal do Programa Fazcultura, o que foi acolhido pelos autuantes na informação fiscal (fl. 371) e pela 5ª JJJ (fl. 734), implicando na redução do débito para R\$20.917,51.

Constatou que na apuração do valor devido relativo ao mês 02/2007, o estabelecimento autuado juntou cópia do livro RAICMS (fl. 319), no qual deduziu o valor de R\$7.200,00 relativo ao Título de Crédito nº 7.683 do incentivo projeto Fazcultura. Portanto, restou comprovado que a fiscalização na apuração do valor exigido não considerou o valor do incentivo fiscal regularmente escriturado. Logo, correta a redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 que foi julgado pela 5ª JJJ e reconhecido pelo autuado.

Com relação aos valores exigidos de R\$6.748,34 e R\$141.922,97 respectivamente dos meses 10/2008 e 12/2008 (fls. 80 e 81), o autuado alegou que na apuração dos valores exigidos a fiscalização considerou o *valor do piso para cálculo da parcela dilatada do DESENVOLVE*, que não mais existia após a edição da Resolução nº 090/2005 (fl. 413).

Em atendimento a diligência determinada pela 5ª JJJ (fl. 534) o parecerista da ASTEC/CONSEF (fls. 536/538) refez o demonstrativo original (fl. 539) o que resultou em inexistência de valor devido.

Pela análise dos elementos contidos no processo e alegado pelo sujeito passivo:

- A) A Resolução Desenvolve 68 de 23/03/2005 (fl. 412), fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ao estabelecimento autuado, no que excede em R\$183.830,22, valor que a fiscalização atualizou pela TJLP em 10/2008 e 12/2008 em R\$211.879,05 (fls. 80/81);

B) A Resolução Desenvolve 61 de 18/06/2008 (fl. 413), alterou a Res. 90/2005, ratificada pela Res. 096/2006 e retificada pela Res. 124/2006 que concedeu benefício fiscal que habilitou a Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, “retificando a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, CNPJ 02.748.342-09, face à incorporação por esta última”.

Restou comprovado que na apuração da parcela passível do incentivo fiscal do Desenvolve, a fiscalização com relação aos meses 10/2008 e 12/2008 considerou parcela limite fixada pela Res. 68/2005 que foi extinta com a incorporação da empresa Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e concessão de benefícios pela Res. 124/2006 que não fixou qualquer piso.

Pelo exposto, considero correta a Decisão ora recorrida, que afastou os valores exigidos nos meses 10/2008 (R\$6.748,34) e 12/2008 (R\$141.922,27) tendo como base as planilhas refeitas pelo diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 539) e redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 com a exclusão do valor deduzido pelo estabelecimento autuado do título de incentivo fiscal Fazcultura (fl. 319).

Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte da infração 4.

No que se refere à infração 5 (recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota de 7% para ME e EPPs, sem o repasse do desconto de 10,7561% previsto no art. 51 do RICMS/97), verifico que a 5ª JJF reduziu o débito original de R\$445.505,76 para R\$445.354,76.

Constatou que no demonstrativo da fl. 736, o Relator fez a exclusão dos valores relativos às Notas Fiscais de números 640490, 741150, 741154 e 741240 (fls. 668 a 677), nas quais “*constam produtos vendidos para microempresa com valores, para os mesmos produtos, menores do que para empresa com apuração normal*”.

Portanto, em se tratando de acusação de que não foi repassado o desconto no preço do valor correspondente a redução da alíquota de 17% para 7% e tendo o Relator reconhecido o repasse do desconto, deve ser mantida a redução promovida no julgamento da infração 5, julgada Procedente em Parte. Quanto ao mérito da acusação, será apreciado no Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, apenas quanto à infração 5, que acusa recolhimento a menos do ICMS “*em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente registradas*”. Foi descrito que o contribuinte adotou alíquota de 7% nas vendas a ME e EPPs, quando o benefício resultante da redução regulamentar de 10% na alíquota (art. 51, I, “c” do RICMS/97), “*não foi efetivamente repassado ao destinatário, o que é expressamente exigido e colocado como condição para fruição do referido benefício*”.

Inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade suscitado pelo recorrente, sob alegação de que “*os autuantes apuraram os valores devidos tomando por base a média dos preços praticados pelo recorrido em cada exercício fiscalizado, o que inviabilizou a efetiva determinação da infração e do montante*”, configurando um arbitramento da base de cálculo não previsto em lei.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que na apuração do ICMS, a exemplo do exercício de 2007, conforme demonstrativo à fl. 116 e 117 foi utilizado a seguinte metodologia na apuração dos valores exigidos:

Vendas c. aliq. 17% - Contribuinte Normal				Vendas com aliq. 7% a EPP e ME. Desc. Obrig. 10%				Calculo do ICMS reclamado		
Produto	(A) Valor das vendas a 17%	Quant. vendidas a 17% (B)	Preço unitário nas vendas a 17% (A/B)	Quant. Comercializada a 7% (D)	(E) Preço Máximo permitido para trib. c/aliq 7% (C*90%)	Valor de venda máx. permitido a 7% (D*E)	Valor das vendas com 7% (G)	Valor exced. do prod. C. aliq. 7% (H+G-F)	Aliq. 10% complementar	ICMS recolhido a menos (J=H*I)
Phisiical D33	716.712,32	5.434	131,89	36.727	118,70	4.359.665,82	4.562.589,79	202.923,97	10%	20.292,40
Pro Saude D45	311.876,14	689	452,65	5.333	407,39	2.172.586,23	2.264.087,03	91.500,80	10%	9.150,08

Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, foi apurado os valores das:

- Vendas totais do produto Phisical D33 no período de janeiro a dezembro de 2007, com

aplicação de alíquota de 17% (normal), totalizando 5.434 unidades, o que resultou em preço unitário de R\$131,89 (R\$716.712,32/5434);

- Deste valor de R\$131,89 a fiscalização deduziu valor de 10% o que resultou em valor de R\$118,70, manifestando entendimento que este deveria ser o preço máximo de venda para ME e EPPs com o desconto de 10%;
- Apurou o valor correspondente a quantidade de 36.727 vendidas com aplicação da alíquota de 7% e multiplicou pelo valor que entendeu ser o máximo de R\$118,70 o que resultou em base de cálculo de R\$4.359.665,82. Comparou como o valor das vendas c/aliq. De 7% totalizando R\$4.562.589,79 e apurou a diferença de R\$202.923,97 aplicando o porcentual de 10% o que resultou em diferença que entendeu devida de R\$20.292,40.

O mesmo procedimento foi utilizado na apuração à base de cálculo dos demais produtos no exercício de 2007, conforme demonstrativo às fls. 116 e 117, totalizando valor exigido de R\$214.629,45 e no exercício de 2008, conforme demonstrativo de fls. 118 e 119 totalizando R\$230.876,31.

Conforme previsto no art. 51, II, “c” do RICMS/97, o benefício fiscal previsto para vendas as ME e EPPs e a condição para a sua utilização:

*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.*

Na defesa apresentada, o autuado alegou que emitiu notas fiscais e indicou no campo de informações o preço unitário das mercadorias e o desconto correspondente a 10,7561%, ficando o valor total pelo preço líquido (fl. 166) e planilha à fl. 321/322. Tomando por exemplo a NF 576.740 (fl. 323) indicou venda de 4 unidades do produto C. TOP LESS CINZA AL 1,28 x 1,88 x 0,14 ao preço unitário de R\$102,19 totalizando R\$408,76 e indicou valor tributado de R\$364,81 o que resulta em diferença de R\$43,95 (R\$408,76 – R\$364,81) que corresponde ao desconto de 10,75269% x R\$408,76.

Pelo exposto, as notas fiscais e demonstrativos apresentados pela empresa, demonstra que nas operações de vendas realizadas para ME e EPPs, foi grafado o desconto e indicado no campo das informações complementares, como determina a legislação do imposto.

Já o demonstrativo elaborado pela fiscalização, foi apurado o valor unitário das vendas por produto correspondente ao exercício fiscal (janeiro a dezembro/2007 e janeiro a dezembro/2008), com tributação normal (17%) e arbitrado o valor unitário que deveria ser vendido para as ME e EPPs com aplicação do desconto de 10%. Ocorre que a metodologia aplicada não tem previsão na legislação do ICMS, porque não se trata de situações em que poderia ser aplicado o arbitramento da base de cálculo como previsto nos artigos 937 e 938 do RICMS/97.

Na informação fiscal (fl. 371), um dos autuantes afirmou que reconheceu os descontos praticados até o limite de 10%, mas que considerando que em alguns casos “preferiu não conceder o desconto.... real ao contribuinte de menor capacidade econômica, ela não está satisfazendo a condição legal imposta para fruição do benefício fiscal” previsto no art. 51, §1º, II do RICM/97 (fl.

373).

Assim sendo, acompanho o opinativo exarado pela PGE/PROFIS (fls. 681/685) de que o método aplicado pelos autuantes na apuração do ICMS não tem previsão legal, inexistindo delimitador de preço previsto no art. 51, §1º, II do RICMS/97 e sim previsão do repasse do desconto sobre o preço praticado. Também que não ficou evidenciado a ocorrência de prática de sonegação, já que para as operações objeto da autuação foram emitidas e escrituradas as notas fiscais correspondentes. O mesmo parecer foi ratificado no outro Parecer de fl. 827 a 829.

Ressalto ainda, que autuação análoga no AI 279196.0002/12-9 teve a infração 8 julgada Nula no Acórdão JJF 055-03/13, cujo Recurso de Ofício não foi provido no Acórdão CJF 0468-13/13 (fls. 767 a 777), mantendo a Decisão da nulidade em razão da insegurança quanto à constituição da base de cálculo.

Deve ser considerado ainda, o posicionamento de um dos membros da 5ª JJF que proferiu voto discordante quanto à infração 5 (fls. 737 e 738), pela Improcedência da infração 5.

Por tudo que foi exposto, observo que a autuação acusa recolhimento a menos do ICMS pela alíquota de 17%, ao invés da alíquota de 7% nas vendas realizadas a ME e EPPs por à fiscalização entender que não foi cumprido o disposto no art. 51, § 1º, II do RICMS/97.

Entretanto, a metodologia empregada pela fiscalização na apuração da diferença devida (fls. 116 a 118) não encontra amparo regulamentar, visto que tomou como base o total das vendas de um ano por produto, que entendeu não corresponder a diferença de 10% de desconto a ser repassado aos adquirentes na condição de ME e EPPs. Neste caso, caberia à fiscalização fazer prova de que em cada operação de vendas efetuada pelo estabelecimento autuado, para ME ou EPPs, não tenha sido repassado o desconto, fato que não ocorreu.

Portanto, não há como afirmar com segurança que o valor exigido neste lançamento corresponde o que determina a legislação do imposto (art. 51, §1º, II do RICMS/97) com base no art. 18, inciso IV, “a” do RPAF/BA, visto que não contém nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o valor do imposto a ser exigido.

Consequentemente, deixo de apreciar as razões de mérito apresentadas no presente recurso.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário declarando Nula a infração 5.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269132.0001/12-4, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.230,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

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