

PROCESSO - A. I. N° 279757.0066/14-8
RECORRENTE - COBREMACK INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0083-04/17
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0348-11/17

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTAS. VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A 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, dentre outras coisas, 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%. Submetido o lançamento fiscal a diligência fiscal realizada por fiscal estranho ao feito não restou comprovado que tenha sido repassado para os adquirentes o valor do desconto relativo à diferença da aplicação da alíquota de 7% em vez da de 17%. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 30/09/2014, o qual exige ICMS no valor de R\$672.753,58, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “e” e “f” da Lei nº. 7.014/96, em decorrência do recolhimento a menor do imposto em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. No período de junho de 2010 a dezembro de 2012.

A Decisão atacada, consubstanciada no Acórdão JJF N° 0083-04/17 (fls. 222 a 230), lastreou-se na seguinte literalidade, para embasar a Decisão proferida:

“Inicialmente, fica indeferido o pedido de diligência fiscal na forma solicitada pelo defendente em sua última manifestação, pois os elementos probatórios constantes dos autos são suficientes à formação da convicção desta JJF, com base no art. 147, I, do RPAF/BA. Ademais, a prova pretendida pelo sujeito passivo destina-se a que o Fisco adote metodologia que ele entende a mais adequada, ou seja, adote critérios estatísticos como é o seu entendimento e não o que pode espelhar, da forma mais isenta, a verdade dos fatos.”

O presente Auto de Infração versa sobre o recolhimento a menor do imposto em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata de sucessivas saídas para microempresas, estabelecidas no Estado da Bahia, quando foi aplicada a alíquota de 7%, prevista no art. 51, I, alínea “c”, do RICMS/97, sem o repasse sob a forma de desconto, previsto no § 1º, II, da referida norma regulamentar.

A lei nº 7014/96, à época dos fatos geradores ora guerreados, assim determinava:

Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17% (dezessete por cento);

Art. 16. 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% (sete por cento) nas operações com:

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas "a" a "j" do inciso II;"

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

I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerce o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizado em outro Estado;

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% (sete por cento) em vez da de 17% (dezessete por cento), devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal."

Estas determinações foram absorvidas pelo RICMS/97 nos seus arts. 50, I, 51, I, "c" e § 1º, I e II.

Diante da norma acima transcrita, o normativo baiano do ICMS não estipulou um percentual específico de desconto, Apenas estabeleceu que fosse repassado o desconto correspondente, aproximadamente, ao valor do benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%.

No entanto, estabeleceu que tal desconto deve constar, expressamente, no documento fiscal já que tal medida visa resguardar tanto o Fisco como o contribuinte de problemas futuros, inclusive podendo desaguar em situação onde o sujeito passivo pode não ter condições de provar se obedeceu, ou não, a norma legal, principalmente pelo fato de que aqui se estar a falar em benefício fiscal, onde as regras do art. 111, do CTN devem ser observadas. Em assim sendo, embora concorde com o defendente de que aqui possa existir uma infração de natureza obrigacional principal e outra acessória, esta obrigação acessória, no caso presente, tem importância fundamental para resguardar e provar, inclusive, seus procedimentos.

Afora que não se pode perder de vista que a redução da carga tributária prevista no artigo 16 da Lei nº 7.014/96 tem por objetivo as destinatárias das mercadorias, ou seja, as microempresas e empresas de pequeno porte, sendo esta a razão da obrigatoriedade do repasse do benefício correspondente à redução em forma de desconto.

O impugnante afirma de que o lançamento não merece prosperar, uma vez que não encontra respaldo na respectiva legislação da matéria (sendo, apenas, uma presunção) já que o autuante limitou-se, tão somente, a verificar se o referido desconto constava, expressamente, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas às microempresas.

Esta é uma afirmativa que não espelha a realidade. O autuante apensou aos autos (em papel – fls. 53/88 e em mídia – fl. 90), levantamento denominado “Amostra de Preço Médio Praticado com Alíquota Cheia do ICMS”, demonstrando assim que, antes mesmo do lançamento fiscal, perquiriu a verdade dos fatos, ou seja, se o valor do desconto foi, realmente, concedido. Portanto, o Auto de Infração tem total respaldo na legislação que rege a matéria, como acima transcrita e, em qualquer momento diz respeito a qualquer presunção.

O defendente confessa que não fez constar o valor do desconto nas notas fiscais, embora o tenha concedido quando das vendas realizadas e conforme expressa determinação da legislação tributária. Apresenta demonstrativo e análise comparativa para corroborar sua posição. Ou seja, apresenta preços diferenciados para vendas às microempresas e empresas de pequeno porte.

Os fiscais autuantes, por seu turno, advogam que o universo apresentado pela empresa é muito pequeno (0,37%) em relação às operações comerciais realizadas (inclusive escolhendo situações) e autuadas, não podendo ser base para desconstituir a infração. E nesta argumentação, cita exemplo (fl. 184) onde pode ser observado preço igual para vendas realizadas a EPP/ME e contribuintes fora deste universo.

Ressalto, neste momento, de que o direito tributário rege-se por provas, geralmente embasadas em documentos, bem como, a mera negativa do cometimento da infração não é suficiente para elidir o sujeito passivo quanto ao cumprimento do dever imposto na legislação, a teor do art. 143, do RPAF/BA. Ou seja, a atividade de constituição do crédito tributário é vinculada, tanto quanto a atividade dos contribuintes de registro das operações que realizam e que se submetem à incidência de tributos.

No entanto, pelo fato de que aqui somente se busca saber se existiu, ou não, os descontos estabelecidos na norma regulamentar (obrigação principal), esta 4ª CJF, perquiriu a verdade material dos fatos de forma isenta, muito embora o ônus da prova seja do contribuinte, que obrigado estava, mas não o fez, preferindo, neste momento, discutir o conceito de obrigação principal e acessória. Em assim sendo, encaminhou o processo à fiscal estranho ao feito, lotado na Assessoria Técnica deste CONSEF, admitindo, inclusive, que o seu parecer fosse realizado por amostragem de dois meses para cada ano, já que o volume de documentos era muito grande.

Fiscal estranho ao feito de posse da documentação apresentada pela empresa, na forma requerida, tomou as seguintes providências:

1. Elaborou demonstrativo (CD á fl. 196), intitulado NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EXCETO AS RELACIONADAS NO DEMONSTRATIVO DE SAÍDAS PARA MICROEMPRESAS - 2010 A 2012, onde excluiu as operações realizadas com micros e EPPs e apurou o preço médio de todas as vendas mensais praticadas e por espécie de mercadoria no período auditado.
2. Transportou esses preços para uma nova coluna, “P.Médio/Mensal” do demonstrativo do Auto de Infração (fls. 8/39). Em seguida, o comparou com cada operação realizada, dentro do respectivo mês de competência, mercadoria por mercadoria, apurando, em uma coluna a variação dos preços praticados para as micros e EPPs e para os contribuintes não beneficiados com a alíquota de 7%.

Desta metodologia estatística aplicada (média simples mensal da variação), constatou que ao contrário do que advoga o defendant, houve acréscimo no preço praticado para as vendas realizadas às micros e EPPs, nos percentuais indicados no relatório deste Acórdão, ou seja, revelaram que os preços de vendas de mercadorias para microempresas e empresas de pequeno porte superaram os preços de vendas das mesmas mercadorias para empresas enquadradas como normais, sem qualquer desconto, a exceção de um ínfimo percentual no mês de novembro de 2010.

Diante desta constatação, insurge o defendant, afirmando que o diligente aplicou método incoerente e falho, uma vez que dentro de um próprio mês, um mesmo produto pode sofrer as mais variadas oscilações de mercado, em decorrência de flutuações de preços, condições especiais de compra/pagamento, sem falar que sequer poderia conhecer a média de preços de um determinado mês antes mesmo do seu encerramento. Por tais motivos foi que apresentou um comparativo dos valores praticados nas vendas às EPP/ME com o preço inicial de tabela que sofre variações dentro do próprio mês, pelos motivos exposto. Afora tal situação, e por analogia, ressalta que o RICMS/97 ao dispor sobre as operações que não tenham base de cálculo pré-estabelecida, determinava a aplicação do preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento na operação mais recente, o que confirmava descabida a adoção da média de preços como parâmetro para levantamentos fiscais. Com tais argumentos, diz que somente se pode chegar à conclusão de que houve, ou não, o repasse do devido desconto às EPP/ME, pela comparação dos preços de vendas para tais empresas com aqueles incialmente fixados no mesmo período, como procedeu em seus demonstrativos apresentados à ASTEC, em 13/10/2016.

O contribuinte, em primeiro lugar e ao que tudo indica, pretende judicializar um simples método estatístico, o que, ao meu sentir, é argumento totalmente sem pertinência. Inclusive a seu desfavor, pois a norma por ele indicada, justamente, determinava a aplicação do preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento na operação mais recente (art. 56, III, “b” c/c o § 1º, I, do RICMS/97). Portanto, como tomado pelo fiscal estranho ao feito. No mais, aqui não se estar a se adotar média de preços como parâmetro para levantamentos fiscais, mas sim, verificar, dentro de uma amostragem, se houve, ou não, e por um método estatístico, o repasse do benefício fiscal dado pelo Estado, não ao autuado, mas sim, às micros e EPPs, momento em que deveria ele seguir a norma legal, como obrigado, o que não o fez, inclusive confessado.

Em segundo, a forma como realizada a diligência açambarcou todas as variáveis indicadas pelo defendant, já que utilizou os preços efetivamente praticados de todas as vendas nos meses, inclusive o de sua tabela, já que base deste preço.

Em terceiro, aqui não se expôs, em qualquer momento, que a empresa conhecesse a sua média de preços de um determinado mês antes mesmo do seu encerramento, pois os dados apurados são de períodos anteriores. Precisamente, hoje se compara os preços efetivamente praticados em um tempo anterior e já passados.

Em quarto, para que no futuro não se alegasse qualquer motivo ou dúvida sobre a situação, esta 4ª JJF, diante dos seus argumentos perquiriu a verdade dos fatos. Foi utilizada a média simples mensal das vendas realizadas, única factível neste momento, já que a empresa, como dito, descumpriu uma obrigação acessória, para se tomar conhecimento da verdade material.

Neste momento, ressalto que um método estatístico encontra-se intimamente ligado aos dados que se pretende comparar. A depender deles, a informação poderá seguir vários caminhos. No caso, o autuado pretende com seu método, que o Fisco, através dele e da forma que entende, adote a sua metodologia, a qual, entendo, a mais falha já que o preço praticado foi perquirido, um a um, mercadoria por mercadoria, nota fiscal por nota fiscal. E para concluir, a mesma metodologia estatística (média simples) foi utilizada pelo próprio impugnante para realizar seu comparativo que selecionou, a seu critério, vendas que realizou à contribuintes não incluídos no benefício fiscal. Em assim sendo é que a última diligência na forma solicitada foi indeferida.

Por tudo exposto, concluo que de acordo com os elementos constantes do processo, inclusive com a realização da diligência fiscal, não ficou provado que o autuado repassou o desconto que corresponde à diferença da carga tributária de 17% para 7%, como previsto na legislação, para os adquirentes das mercadorias - ME/EPP. Ressalto que esse posicionamento já foi adotado em diversas decisões proferidas por este Conselho, a exemplo dos Acórdãos CJF N° 0316-11/11, CJF N° 0335-11/12, CJF N° 0307-11/11, CJF N° 0212-11/11, CJF N° 0451-

11/11, CJF N° 0313-12/11, CJF N° 0173-12/07 e CJF N° 0313-12/11.

Voto pela Procedência do Auto de Infração.”

Cientificado da Decisão, e inconformado com a mesma, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 244 a 253), no qual, após breve resumo dos fatos, contesta o julgamento realizado, com base nas seguintes alegações:

Inicialmente, destaca que a autuação isoladamente, não se apresenta suficiente para legitimar a cobrança de imposto, em sua peça impugnatória (*vide* fls. 244/253), a Recorrente evidenciou a improcedência da autuação que lhe foi imputada, haja vista que quando da venda dos condutores elétricos para clientes qualificados como microempresas ou empresas de pequeno porte, aplicou a alíquota de 7% e lhes concedeu o desconto em valor aproximadamente correspondente ao benefício decorrente da redução de alíquota; embora tenha reconhecido que, por mero equívoco procedural, deixou de destacar expressamente o repasse de tal benefício nos documentos fiscais emitidos.

Neste contexto, a fim de comprovar que a mera falha no preenchimento das notas fiscais não inviabilizou o repasse do desconto, apresentou demonstrativos contemplando análises comparativas entre notas fiscais emitidas para as microempresas e empresas de pequeno porte e àquelas emitidas para os demais clientes na venda dos condutores elétricos, como forma de atestar que o preço adotado para as ME'S e EPP'S foi menor do que o preço praticado nas demais vendas, comprovando, assim, o repasse do desconto em valor aproximadamente correspondente a redução da alíquota do imposto, em consonância com o que determina a legislação de regência.

Aduziu que, sensibilizando-se com os robustos argumentos então aduzidos, e também com aqueles apresentados pelos fiscais autuantes, de que o universo de demonstrativos apresentados pela empresa era pequeno em relação às operações comerciais realizadas e autuadas, a 4^a Junta de Julgamento Fiscal deliberou pelo encaminhamento do presente processo para que fiscal estranho ao feito promovesse competente diligência (*vide* fl. 189), a fim de analisar se existia a possibilidade de se provar que a empresa autuada, de fato, mesmo não seguindo rigorosamente as determinações legais, repassou, sob forma de desconto, às EPP/ME o benefício concedido pelo Estado.

Relatou que em seguida, os autos foram encaminhados à ASTEC, para fins de realização da diligência fiscal, sendo que, após a análise dos esclarecimentos prestados e da documentação juntada, o preposto fazendário - Sr. Jorge Inácio de Aquino – apresentou o PARECER ASTEC N° 123/2016 (*vide* fls. 192/194), em relação ao qual, tanto a Recorrente quanto os Srs. Agentes Autuantes apresentaram competentes Manifestações (*vide* fls. 206/211 e 214/217, respectivamente).

Foram os autos incluídos em pauta de julgamento e submetidos à apreciação da 4^a Junta de Julgamento Fiscal, que, em sessão realizada em 18.05.2017, inobstante a solidez dos argumentos então aduzidos, especialmente em relação a demonstração inequívoca acerca da inadequação da metodologia eleita pelo Fiscal diligente, julgou Procedente o Auto de Infração em referência, mantendo incólume o lançamento perpetrado em face da Recorrente.

Asseverou que, conforme se infere da leitura do Auto de Infração (*vide* fls. 01/03) e da Planilha anexa, o Sr. Auditor Fiscal autuante, ao analisar os documentos fiscais da ora Recorrente, entendeu que, nas vendas internas de condutores elétricos para microempresas, foi aplicada a alíquota de 7% (sete por cento) para cálculo do ICMS, sem, no entanto, ter sido repassado o desconto correspondente ao benefício resultante dessa redução de alíquota.

Neste panorama, promoveu o lançamento da diferença que não teria sido supostamente recolhida, aplicando multa de infração no percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor original apurado durante a fiscalização, totalizando o montante, à época da lavratura, de R\$672.753,58 (seiscientos e setenta e dois mil, setecentos e cinquenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

Para alcançar tal conclusão, a fiscalização limitou-se a verificar se o referido desconto constava expressamente nas notas fiscais de saída de mercadorias destinadas às microempresas, uma vez que o art. 51, §1º, II, do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997 c/c o art. 16, § 1º, II, da Lei n.º 7.014/1996 determinam que o estabelecimento industrial ou equiparado, ao vender suas mercadorias às microempresas, está obrigado 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 de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.*

Entende que ao estabelecer alíquota especial para as operações em questão, o legislador objetivou fomentar a atividade industrial no Estado da Bahia, através do aumento da capacidade de compra das microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, às quais foi dada a oportunidade de adquirir junto aos estabelecimentos industriais situados na Bahia, produtos com um preço reduzido.

Contudo, a aplicação da alíquota reduzida exige do estabelecimento industrial ou equiparado o cumprimento de duas obrigações: uma de caráter material, e outra, de natureza acessória.

A primeira obrigação de caráter material diz respeito à obrigatoriedade de que a venda dos produtos para as MEs e EPPs sejam efetuadas por um preço menor do que o praticado normalmente pelo estabelecimento industrial ou equiparado, contemplando neste preço, a título de desconto, o valor equivalente ao benefício obtido pela tributação especial, na qual utiliza a alíquota de 7% (sete por cento), ao invés da de 17% (dezessete por cento).

Já a segunda obrigação, de natureza estritamente acessória, foi instituída com o objetivo de facilitar o controle do Estado em relação às referidas operações, se efetivando por meio da obrigatoriedade de fazer constar expressamente nos documentos fiscais de venda, a redução de preço concedida.

Nesta perspectiva, a Recorrente, quando da venda dos condutores elétricos para clientes qualificados como microempresas, aplicou a alíquota de 7% (sete por cento) e concedeu o desconto a essas empresas com o fito de repassar o benefício decorrente da redução de alíquota; atendendo, assim, à obrigação de caráter material.

Entretanto, por mero equívoco procedural, não promoveu o expresso destaque do repasse do aludido desconto nos documentos fiscais emitidos, fato este, todavia, que não representa, em nenhuma hipótese, a conclusão de que a Recorrente efetuou qualquer recolhimento a menor do imposto devido.

Ressaltou que, o quanto aqui defendido por ser facilmente constatado a partir da análise comparativa entre as notas fiscais emitidas para as microempresas e àquelas emitidas para os demais clientes na venda dos condutores elétricos, que atestam que o preço fixado para as microempresas foi menor do que o fixado nas demais vendas, comprovando, assim, o repasse do desconto decorrente da redução da alíquota do imposto.

Diz que é o que se infere, à guisa de exemplificação, da análise da Nota Fiscal nº 7.333, emitida em 16/12/2012, objeto da autuação e por meio da qual é possível extrair os valores de venda praticados para os produtos CABO FLEX PP 2X2,50 MM 750V, CORDÃO PARALELO 2X1,50 BRANCO 300Ve CABO FLEX 4,00 PRETO 750V, destinados a EPP/ME:

• CABO FLEX PP 2X2,50 MM 750V	-	R\$ 1,54 / metro
• CORDÃO PARALELO 2X1,50 BRANCO 300V	-	R\$ 0,74 / metro
• CABO FLEX 4,00 PRETO 750V	-	R\$ 0,86 / metro

Por outro lado, compulsando-se as Notas Fiscais nºs 7398, 7238 e 7365, todas emitidas pela Recorrente em dezembro de 2012, as quais acobertaram operações de vendas para clientes não enquadrados como EPP/ME, são encontrados os seguintes valores para os produtos supra citados:

• CABO FLEX PP 2X2,50 MM 750V	-	R\$ 1,72 / metro
• CORDÃO PARALELO 2X1,50 BRANCO 300V	-	R\$ 0,83 / metro

- CABO FLEX 4,00 PRETO 750V

- R\$ 0,99 / metro

Observou que da análise comparativa acima, a operação de venda promovida através da Nota Fiscal nº 7.333 representou um abatimento médio de quase 13% em relação às vendas realizadas a clientes não enquadrados como EPP/ME, atestando, por conseguinte, o desconto concedido pela Recorrente, em valor aproximadamente correspondente ao da utilização da alíquota especial prevista pela legislação de regência.

Logo, a partir da aludida análise comparativa, por meio da qual restou demonstrada a nítida variação de preço praticado para as microempresas, conclui-se que a mera imprecisão ou falha no preenchimento da nota fiscal não inviabilizou o repasse do desconto e, consequentemente, o correto recolhimento do imposto.

Como se vê, a Recorrente, de fato, preencheu as referidas notas fiscais sem obedecer à orientação fazendária, mas isso não implicou no destaque do imposto a menor nos documentos fiscais, nem na consequente insuficiência no recolhimento do imposto pela Recorrente, como equivocadamente suscitado pelo Sr. Auditor Fiscal autuante.

Daí pode-se concluir, tranquilamente, que a adoção da sistemática utilizada pela fiscalização perfaz uma mera presunção de ausência de repasse do desconto às microempresas, em face do não cumprimento de uma obrigação de natureza meramente formal.

Ocorre, entretanto, que tal presunção pode ser seguramente afastada, visto que, conforme amplamente demonstrado, ao fazer uma comparação entre as notas fiscais emitidas para as microempresas e as emitidas para os demais clientes da Recorrente, infere-se que, de fato, houve repasse do devido desconto àquelas empresas, conforme demonstrado acima, bem como nos Levantamentos devidamente anexados à Impugnação.

Por esse motivo é que os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, sensíveis aos argumentos aduzidos na Impugnação, deliberaram pela conversão do julgamento em diligência, tendo, na sequência, o auditor fiscal diligente intimado a ora Recorrente a apresentar uma *listagem comparativa entre os preços praticados nas suas vendas à EPP/ME e a empresas normais, acompanhada dos documentos fiscais que a geraram (notas fiscais de saídas para EPP/ME e para empresas normais), observando o seguinte:*

- a) *A listagem deveria ser relativa às mercadorias objeto da autuação;*
- b) *A listagem deveria abranger dois meses por cada exercício autuado (2010, 2011 e 2012).*

Em atenção ao quanto demandado pelo d. Fiscal diligente, a Recorrente apresentou, oportunamente, em mídia digital (CD-R), listagem comparativa entre os preços praticados nas vendas destinadas a EPP/ME e os preços praticados com os seus demais clientes, não enquadrados como EPP/ME, abrangendo, conforme solicitado, 02 meses por cada exercício autuado, acompanhada de cópias das respectivas notas fiscais, como forma de demonstrar que, embora tenha deixado de expressamente destacar os descontos nas NF'S, efetuou o repasse de valor aproximado ao benefício resultante da redução da alíquota de 17% para 7% nas vendas às EPP/ME.

Entretanto, para a surpresa da Recorrente, o fiscal diligente, ao elaborar novos demonstrativos, contrariamente ao apurado e constatado pela Autuada, apurou *percentuais positivos indicando vendas com preços unitários maiores para EPP/ME e os negativos, o inverso*, tendo, assim, concluído que apenas no período de novembro de 2010, apurou um percentual negativo de 0,5%, e, por conseguinte, *em todos os demais períodos da autuação os percentuais da variação de preços médios se apresentam positivos indicando medianamente que os preços praticados nas vendas para EPP/ME foram maiores que os praticados nas vendas para os demais clientes.*

Em que pese o zelo que norteou a realização da diligência pelo órgão de assessoria técnica desse i. Conselho, fato é que tal conclusão não tem como se sustentar, por ter decorrido exclusivamente da metodologia inadequada eleita pelo Fiscal diligente, ao promover o comparativo entre os preços praticados nas vendas às EPP/ME e a empresas normais com base na

média do mês, a despeito de não existir qualquer disposição legal/normativa ou mesmo qualquer comando dessa d. JJF determinando que seja considerado como critério comparativo a média de preços, ao invés daquela efetiva e normalmente praticado pela empresa.

Asseverou que tal procedimento afigura-se incoerente e nitidamente falho, pois, dentro de um próprio mês, um mesmo produto pode sofrer as mais variadas oscilações de mercado, em decorrência de flutuações de preços, condições especiais de compra/pagamento, sem falar que a Recorrente sequer poderia conhecer a média de preços de um determinado mês antes mesmo do seu encerramento.

Por tais razões foi que o Recorrente, ao apresentar a listagem que lhe foi solicitada, promoveu o comparativo dos valores praticados nas vendas às EPP/ME com o preço inicial de tabela por ela praticado, que, não se pode negar, comumente, sofre variações dentro do próprio mês, decorrentes (*i*) das particularidades das negociações com clientes que compravam uma gama variada e representativa dos seus produtos ou que ofertavam formas de pagamento mais vantajosas (atrativas, naturalmente, de descontos diferenciados), e (*ii*) das próprias flutuações de mercado, diante da dinâmica da oferta e da procura, cotação do dólar, aquecimento ou desaceleração de determinados setores da economia.

Todavia, ocorreu que o fiscal diligente, embora imbuído do objetivo de buscar e refletir, em seus demonstrativos, a verdade dos fatos, acabou por distorcê-los, na medida em que confrontou os preços efetivamente praticados pela Recorrente nas vendas às EPPS/MES, não com aqueles perpetrados nas suas operações comerciais normais do mês, mas sim, com base na média de preços praticados, cuja apuração resultou num comparativo eivado de distorções.

O critério adotado pelo fiscal diligente, além de carecer de respaldo legal, acabou por distorcer os resultados do levantamento, que muito se afastam da verdade dos fatos.

Na Manifestação de fls. 206/211, a Recorrente demonstrou que, para efeitos de se cotejar o preço praticado nas vendas às EPPS/MES, a fim de confirmar o repasse de desconto decorrente da redução da alíquota do ICMS, conforme exigido pela legislação estadual de regência, deve-se considerar o preço inicialmente tabelado pela empresa para cada um dos seus produtos, jamais o preço médio unitário de vendas mensal, como adotado nos levantamentos colacionados ao PARECER ASTEC N° 123/2016, sob pena de estar a se comparar valores aferidos em situações díspares.

A manutenção da autuação em referência, com base em diligência realizada a partir de metodologia nitidamente equivocada, consolida o lançamento de tributo nitidamente indevido, visto que, conforme amplamente demonstrado pela Recorrente, o descumprimento da obrigação acessória em questão não tem o condão modificar a verdade dos fatos, motivo pelo qual não merece prosperar a presente autuação, sob pena de grave ofensa ao princípio da verdade material.

Trazendo tais ponderações ao caso concreto, pleiteou a realização de nova diligência fiscal, desta vez, mediante eleição de metodologia adequada ao caso concreto, que permita serem consideradas as nuances da prática comercial de preços, outra não será a conclusão senão a absoluta improcedência do vergastado Auto de Infração, devendo a autoridade administrativa julgadora, no caso em apreço, em homenagem ao princípio da verdade material, ater-se à verdade dos fatos, uma vez que, apesar de a Recorrente não ter destacado nas notas fiscais o desconto concedido às microempresas em razão da redução da alíquota de 17% (dezessete por cento) para 7% (sete por cento), demonstrou, por meio das provas carreadas aos autos, que referido desconto foi devidamente repassado às MEs e EPPs.

Finalizou requerendo que: *“Face ao quanto aduzido no bojo do presente expediente recursal, a ora Recorrente pugna para que seja realizada nova diligência, a fim de que seja revista a metodologia adotada na elaboração dos demonstrativos que embasaram as conclusões expostas no Parecer ASTEC n.º 123/2016 de fls. 192/194, tendo em vista que a comparação do preço*

praticado nas vendas às ME/EPP com a média de preço unitário das vendas no mês, além de carecer de qualquer respaldo legal/normativo, acabou por distorcer os resultados, inviabilizando, assim, a apuração da verdade dos fatos almejada pela d. 4ª JJF, no que tange ao repasse do desconto às ME/EPP decorrente da redução da alíquota do ICMS de 17% para 7%, conforme exigido pela legislação estadual de regência.

Todavia, na remota hipótese de não ser atendido o pleito referente à realização de nova diligência fiscal, imprescindível ao correto deslinde do feito, requer, face ao quanto aduzido no bojo do presente recurso administrativo, que o Auto de Infração ora guerreado seja julgado INTEIRAMENTE IMPROCEDENTE pelas razões acima expostas.”.

VOTO

Consoante minuciosamente relatado, é objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, o qual se materializa na constatação de falta de recolhimento de ICMS, relativo a recolhimento do ICMS efetuado a menor em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Vendas de mercadorias para microempresas sem comprovação de desconto, conforme notas fiscais apensadas ao processo.

De plano, lastreado no art. 147, I, “b”, do RPAF, indefiro a diligência postulada, na mesma linha decidida em 1ª Instância, porquanto o invocado artigo dispõe que deve ser indeferido o pedido de diligência quando for destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que se encontrem na posse do requerente, e cuja prova, ou sua cópia simplesmente, possa ter sido por ele produzida e/ou juntada aos autos, o que não ocorreu.

Além do mais, conforme observou a decisão da 4ª JJF, a prova pretendida pelo sujeito passivo objetiva que o Fisco adote metodologia que no seu entendimento seria a mais adequada, critérios estatísticos, e não o que pode refletir, de forma mais concreta a verdade material dos fatos geradores.

Da análise dos elementos contidos no processo, bem como dos argumentos recursais, verifico que a matéria diz respeito apenas e tão somente a questão de prova material, e nesta ótica analisaremos o feito.

A previsão legal para a aplicação de alíquota reduzida para 7% nas operações internas com 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, ao invés da alíquota de 17%, encontra-se no artigo 51, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA.

Todavia, segundo o entendimento do autuante, tal prática não aconteceu, vez não ter havido o repasse do benefício fiscal por parte do recorrente, através de desconto do valor correspondente à redução de alíquota aplicada.

A redução da alíquota, entretanto, condiciona-se a que o estabelecimento industrial ou a este equiparado, repasse 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, consoante previsão do § 1º, inciso II, do artigo 51 do RICMS/BA. E tal não aconteceu.

Pela regra, se a operação em condições normais sofreria a tributação à alíquota de 17%, havendo a redução da mesma em dez pontos percentuais, tal fato tornaria a venda mais barata, beneficiando o comprador, empresa de pequeno porte, ou inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de microempresa, tornando-as mais competitivas, e incentivando a sua atuação no mercado. Este é o espírito da renúncia fiscal pretendida pelo Estado da Bahia, quando da concessão de tal incentivo.

O direito tributário rege-se por provas, geralmente embasadas em documentos, bem como, a mera negativa do cometimento da infração não é suficiente para elidir o sujeito passivo quanto ao cumprimento do dever imposto na legislação, a teor do art. 143, do RPAF/BA, ou seja, a atividade de constituição do crédito tributário é vinculada, tanto quanto a atividade dos contribuintes de registro das operações que realizam e que se submetem à incidência de tributos.

Em busca da verdade material dos fatos, a 4^a JJF, para confirmar se existiram ou não, os descontos estabelecidos na norma regulamentar, encaminhou o processo para que fiscal estranho ao feito, no caso auditor da ASTEC, tomasse as seguintes providências (fl. 184):

1. Intimasse o autuado a apresentar uma listagem comparativa entre os preços praticados de suas vendas à EPP/ME e empresas normais, acompanhada dos documentos fiscais que a geraram (notas fiscais de saídas para EPP/ME e empresas normais). Foi feita a observação de que esta listagem deveria ser realizada com as mercadorias autuadas.
2. Por ser listagem e documentos numerosos, deveria ser ela confeccionada açambarcando DOIS MESES POR CADA EXERCÍCIO, ou seja, 2010, 2011 e 2012.
3. De posse desta documentação, analisar-se-ia se a possibilidade de se provar que a empresa autuada, mesmo não seguindo rigorosamente as determinações legais, repassou, sob forma de desconto, às EPP/ME o benefício concedido pelo Estado, com fundamento no art. 16, I, “c” combinado com o § 1º, II, da Lei nº 7.014/96.

O diligente intimou o autuado a apresentar a documentação requerida pela 4^a JJF (fl. 195), a qual foi entregue com a manifestação da empresa junto à ASTEC/CONSEF (fls. 197/200).

De posse da documentação apresentada pela empresa, o diligente procedeu ao solicitado, elaborando demonstrativo (CD à fls. 196), intitulado NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EXCETO AS RELACIONADAS NO DEMONSTRATIVO DE SAÍDAS PARA MICROEMPRESAS - 2010 A 2012, onde foram excluídas as operações realizadas com micros e EPPs e apurado o preço médio de todas as vendas mensais praticadas e por espécie de mercadoria no período auditado.

Após transportados esses preços para uma nova coluna, “P.Médio/Mensal” do demonstrativo do Auto de Infração (fls. 8/39), o comparou com cada operação realizada dentro do respectivo mês de competência, mercadoria por mercadoria, apurando, em uma coluna a variação dos preços praticados para as micros e EPPs e para os contribuintes não beneficiados com a alíquota de 7%.

Assim, como bem observou a decisão de piso, a metodologia estatística aplicada (média simples mensal da variação) constatou que, ao contrário do que defende a Autuada: *“houve acréscimo no preço praticado para as vendas realizadas às micros e EPPs, nos percentuais indicados no relatório deste Acórdão, ou seja, revelaram que os preços de vendas de mercadorias para microempresas e empresas de pequeno porte superaram os preços de vendas das mesmas mercadorias para empresas enquadradas como normais, sem qualquer desconto, a exceção de um ínfimo percentual no mês de novembro de 2010.”*

Não pode prosperar a arguição da Recorrente de ter o diligente aplicado método incoerente e falho, uma vez que, dentro de um próprio mês, um mesmo produto poderia sofrer as mais variadas oscilações de mercado, em decorrência de flutuações de preços, condições especiais de compra/pagamento, sem falar que sequer poderia conhecer a média de preços de um determinado mês antes mesmo do seu encerramento e que, por tais motivos, apresentava um comparativo dos valores praticados nas vendas às EPP/ME com o preço inicial de tabela que sofre variações dentro do próprio mês, pelos motivos exposto. Sustentou que somente se poderia chegar à conclusão de que houve, ou não, o repasse do devido desconto às EPP/ME, pela comparação dos preços de vendas para tais empresas com aqueles inicialmente fixados no mesmo período, como procedeu em seus demonstrativos apresentados à ASTEC, em 13/10/2016.

Razão não assiste à Recorrente. A matéria é eminentemente fática e as provas capazes de elidir a imputação decorreram da apresentação de documentação hábil para a comprovação de que o

contribuinte teria procedido adequadamente quanto ao atendimento da legislação, inexistindo elementos no corpo do Recurso Voluntário que possam, de fato, e de maneira convincente, se contrapor à acusação fiscal.

Nesse quadro circunstancial, os fatos trazidos ao processo, inclusive a admissão do contribuinte na sua peça recursal de que não procedeu de acordo com a legislação, e especialmente as conclusões da diligência fiscal, conduzem à certeza de que o lançamento deve ser mantido, e, consequentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279757.0066/14-8, lavrado contra a empresa COBREMACK INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$672.753,58, com multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS