

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0018/17-9
RECORRENTE - LOJAS INSINUANTE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0202-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/06/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0088-11/18

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Os benefícios previstos no Convênio ICMS nº 52/91 somente são aplicáveis a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não alcançando as operações com máquinas de lavar roupas de uso doméstico. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Nesta fase procedimental, cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF consignada no Acórdão nº 0202-03/17, que julgou Procedente a autuação, lavrada em razão do cometimento de irregularidade consubstanciada em termos de: *“Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de utilização indevida de benefício da redução de base de cálculo, nos meses de julho a dezembro de 2015”*.

Consta na autuação, em complemento, que o contribuinte deu saídas do produto lava roupa com redução da base cálculo, consignando que o Parecer nº 16935/2013, de 08/07/2013, diz que o art. 266 do RICMS e o Convênio ICMS 52/91 somente alcançam, para a redução da base de cálculo, as máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 25 a 38) e, após análise dos argumentos explicitados pelos autuado e autuante (fls. 66), a 3ª JJF proferiu a seguinte Decisão (fls. 75/79):

“Inicialmente refuto a preliminar de nulidade suscitada pelo Autuado de que ocorrera ofensa aos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade estrita. Ao compulsar os elementos que compõem os autos constato que os procedimentos adotados na acusação fiscal respeitaram plenamente os princípios da tipicidade e da legalidade, haja vista que alicerçado em exposto teor do Convênio nº 52/91, recepcionado pelo RICMS-BA/12 em seus artigos 267 e 268.

Consigno, também, que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram devidamente identificados os sujeitos ativo e passivo, indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, cujas cópias foram entregues ao Autuado.

No mérito, o Auto de Infração cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução da base cálculo.

Nas razões de defesa o autuado sustentou que o procedimento fiscal não demonstrou a real motivação da autuação, uma vez que, na realidade, a fiscalização não aceitou a aplicação do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91, que autoriza a redução da base de cálculo do ICMS na comercialização de máquinas e equipamentos listados no anexo do referido convênio.

Asseverou que a autuação não decorreu de mero erro na determinação na base de cálculo, e sim da interpretação da legislação, haja vista que a fiscalização entendeu restritivamente que os benefícios do referido convênio, somente se aplicam às operações com bens destinados ao uso industrial, com base no Parecer nº 16935/2013 da DITRI/SEFAZ que restringe a aplicação dos benefícios fiscais de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no convênio.

O autuante, ao prestar informação fiscal, manteve a autuação sob o fundamento de que a aplicação do benefício fiscal de redução de base cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91 é restrita a equipamentos industriais,

como explicitado no Parecer nº 16935/2013 da DITRI/SEFAZ.

Depois de compulsar os elementos que integram o presente Auto de Infração verifico que as operações elencadas no levantamento fiscal, fls. 06 a 15, se referem em sua totalidade à máquina de lavar roupa.

Com relação à alegação da defesa de que o Fisco Paulista produziu a Decisão Normativa CAT 03/2013 em sentido distinto ao adotado pela SEFZA/BA, saliento que inexistente qualquer dispositivo legal que vincule a interpretação e a aplicação da legislação tributária baiana à legislação de outro Estado da Federação.

Por outro lado, resta evidenciado que o teor do Convênio ICMS nº 52/91, clara e expressamente caracteriza que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, são industriais. Por óbvio, equipamento industrial não significa que foi produzido por indústria, e sim, destinado a atividade industrial. Esta exigência fica evidente ao qualificar incisivamente: "...nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais...". É também cediço que o termo qualificativo industrial não se aplica a qualquer máquina, aparelho ou equipamento, eis que, industrial significa reforçado, de grande capacidade de produção e com aplicação específica em ambiente fabril, em total contraste com o qualificativo doméstico, ou mesmo a simples denominação genérica de máquina, aparelho ou equipamento sem qualquer qualificação.

Também não se deve olvidar que uma análise completa dos itens elencados no Anexo 1 do Convênio ICMS nº 52/91 revela claramente a destinação industrial, a exemplo dos itens: 7 - TURBINAS A VAPOR; 33 - MÁQUINAS PARA EXTRUDAR, ESTIRAR, TEXTURIZAR OU CORTAR MATÉRIAS TÊXTEIS SINTÉTICAS OU ARTIFICIAIS; 35 - TEARES PARA TECIDOS e 43 - CONVERSORES, CADINHOS OU COLHERES DE FUNDIÇÃO, LINGOTEIRAS E MÁQUINAS DE VAZAR (MOLDAR), PARA METALURGIA, ACIARIA OU FUNDIÇÃO. Do que se depreende ser a destinação do benefício fiscal, indubitavelmente, direcionada ao estímulo da atividade industrial, setor propulsor da economia.

Nestes termos, por se tratar de benefício fiscal, impõe-se a interpretação do dispositivo legal em sua expressa literalidade, a teor do art. 111 do CTN. Portanto, não há que se falar em ampliação da extensão do benefício para qualquer tipo de máquina, aparelho ou equipamento, como postula o impugnante em suas razões de defesa. Entendo, que no presente caso, para fruição do benefício de redução da base cálculo previsto no Convênio nº ICMS 52/91, é imprescindível o alinhamento convergente entre os três aspectos: operações com equipamentos industriais, descrição das mercadorias e o correspondente código da NCM elencados no Anexo 1, do aludido convênio.

Assim, nesse diapasão, me alinho com o entendimento emitido sobre esta matéria pela DITRI/SEFAZ, no Parecer nº 16935/2013, fls. 16 a 18, que, desde a vigência do RICMS-BA anterior, já orientava que os benefícios previstos no inciso I, do art. 266, do RICMS-BA/97 e do Convênio ICMS nº 52/91, somente se aplicam à máquina, aparelho e equipamentos de uso industrial.

Ademais, com a edição do Convênio ICMS nº 154/15, com efeitos a partir de 30/12/2015, foram retirados da lista os NCMs 8450.11.00, 8450.12.00 e 8450.19.00, referentes às máquinas de lavar, objeto da autuação, fica patente, sem qualquer dúvida, de que a pretensão originária do legislador sempre foi destinar o benefício para as atividades industriais.

Logo, diante de tudo o quanto expandido, entendo que se afigura inequivocamente caracterizado o cometimento da irregularidade apurada pela fiscalização.

No que diz respeito ao pedido da defesa para que intimações referentes ao cumprimento de qualquer exigência do presente Auto de Infração sejam encaminhadas para Avenida Brigadeiro Luiz Antonio, nº 388 - 6º andar - Conjunto 63 - Bela Vista - São Paulo - SP - CEP 01318-000, em nome de João Alécio Pugina Junior, OAB/SP nº 175.844, sob pena de nulidade, observo que nada obsta que a secretária atenda solicitação. Entretanto, saliento que o eventual não atendimento não implica motivo de nulidade, eis que as formas e critérios para intimação do sujeito passivo são preconizados no art. 108, do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo, às fls. 96/108, formalizou Recurso Voluntário, objetivando a reforma do veredicto hostilizado, tecendo, inicialmente, considerações acerca da necessidade de reforma do julgamento e asseverando que os motivos e fundamentos que norteiam a defesa deveriam prevalecer, discordando do julgamento promovido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia, o qual, segundo o seu entendimento, deve ser anulado.

Aduziu que o acórdão interpretou o Convênio ICMS 52/91 de forma distinta do Anexo 01, mostrando-se contraditório ao afirmar que os NCMs 8450.11.00, 8450.12.00 e 8450.19.00, referentes às máquinas de lavar, foram retirados com a edição do Convênio nº 2 154/15, publicado em 30/12/2015, data do início de seus efeitos.

Prosseguindo, destacou que o Auto de Infração também tem como período fiscalizado os fatos

geradores de 31/07/2015, 31/08/2015, 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, assim, todos anteriores à alteração do Anexo 01 do Convênio ICMS 52/91, assegurando que a simples alegação de que se tratava de operação com equipamentos industriais, não justificaria o desrespeito e a negativa da vigência do Anexo 01, o qual previa a redução do Imposto para os NCMs 8450.11.00, 8450.12.00 e 8450.19.00, não podendo o julgador desrespeitar a previsão de redução da base de cálculo, porquanto expresso no respectivo NCM do Anexo 1 do Convênio ICMS 52/91.

Ressaltou o Recorrente que, neste ponto, o Acórdão diverge do comando legislativo que valia à época e valida ilegalmente fatos geradores que tinham direito à redução da base de cálculo, afirmando que deu saídas de produtos "Máquinas de Lavar Roupas", com redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, recepcionado pelo RICMS/BA, transcrevendo parte do texto legal (Cláusula primeira, inciso II), para reforçar o seu posicionamento.

Destacou que, ao contrário do que afirmou a fiscalização, não existe nenhuma referência no Convênio acerca da destinação das máquinas nele mencionadas e, ao se limitar o benefício fiscal ao uso da mercadoria estar-se-ia deturpando o incentivo concedido.

Em sequência, assegurou que, quando a Cláusula Primeira da norma se refere a operações que envolvem "máquinas, aparelhos e equipamentos industriais", fica nítido que a característica "industrial" reporta-se à MÁQUINA, E NÃO À DESTINAÇÃO DA MESMA e, em nenhum momento, fez qualquer referência ao tipo de USO que seria efetuado com a máquina adquirida, mas apenas e tão somente a sua CLASSIFICAÇÃO da máquina.

Afirmou não ser por menos que o Convênio ICMS 52/91, em seus Anexos I e II, listou, de forma taxativa, quais as máquinas elegíveis para obtenção do benefício fiscal, ou seja, o Convênio indicou quais máquinas seriam consideradas e classificadas como "INDUSTRIAIS, inexistindo no aludido, Convênio, nenhuma condição quanto ao objeto social do adquirente das mercadorias listadas no Anexos I e II, de forma que a interpretação extensiva do Fisco Baiano ultrapassa os limites vinculativos impostos à Administração Pública.

Destacou que os Tribunais de Justiça do Brasil, ao apreciarem a questão, têm decidido nesse sentido, reproduzindo ementas de diversos julgados dessas Cortes.

Assegurou ser importante apenas determinar se o equipamento ou máquina comercializada enquadrava-se no Convênio ICMS 52/91 e, para tanto, bastaria consultar quais os NCMs constantes do próprio Convênio, afirmando que a destinação do equipamento não constitui condição expressa no Convênio e, portanto, não se prestava como argumento para negar o benefício fiscal.

Após transcrever o teor da Decisão Normativa CAT 03/2013 da SEFAZ/SP, pontuou que o entendimento do Fisco Paulista contrasta com o do Fisco Baiano e que foi o paulista que interpretou o Convênio ICMS 52/91 de forma correta, ao entender que o rol dos produtos é taxativo de acordo com a sua classificação NCM.

Relatou que o legislador, ao inserir determinado produto no rol constante nos Anexos I e II, atribuiu àquele NCM características agrícolas ou industriais, de modo a permitir a redução da base de cálculo e o seu enquadramento no Convênio, mencionando que ao proferir entendimento contrário ao que expressamente estatui o Convênio ICMS 52/91, o Fisco Baiano violou o art. 111, do CTN - Código Tributário Nacional:

Registrou a existência, no Convênio ICMS sob discussão, de menção expressa referente ao tipo de maquinário nele incluído (industrial ao agrícola) e, sendo assim, se o Convênio previu taxativamente determinado NCM, significava que o mesmo possuía características industriais ou agrícolas.

Em seguida, asseverou que todos os NCMs mencionados foram comercializados com redução da base de cálculo, conforme expressamente previsto pelo multicitado Convênio 52/91, o qual atribuiu àquelas mercadorias o benefício fiscal, independentemente de sua destinação, arrematando que as vendas realizadas com base de cálculo reduzida se apresentavam

absolutamente válidas.

Disse que o Estado da Bahia alterou a interpretação e o alcance do Convênio ICMS nº 52/91 ao atribuir a destinação e uso do equipamento, quando não existiu esse comando expresso e que os NCMs foram incluídos pelo próprio Estado da Bahia, signatário do referido Convênio, não cabendo interpretar de forma diversa.

Trouxe à colação ensinamentos do jurista pátrio Roque Antônio Carraza, na linha de como deve ser a atuação da Administração Pública no âmbito da norma legal, abordando os temas do Direito Tributário relativos à reserva absoluta, tipicidade e o princípio da legalidade, sendo os dois últimos princípios (tipicidade e legalidade estrita) inerentes à atuação da Auditoria Fiscal, devendo ser obedecidos e não podendo haver alteração da interpretação.

Disse ter comercializado com redução da base de cálculo a que se refere o Convênio 52/91 os seguintes NCMs, constantes no Anexo I: Item 39.1 Máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca, inteiramente automáticas 8450.11.00; Item 39.2 Máquinas de capacidade não superior a 10 kg, em peso de roupa seca, com secador centrífugo incorporado 8450.12.00; Item 39.3 Outras máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca 8450.19.00; Item 39.4 Máquinas de capacidade superior a 10 kg, em peso de roupa seca, túneis contínuos 8450.20.10 e Item 39.5 Outras máquinas de lavar de capacidade superior a 20 kg, em peso de roupa seca de uso não doméstico 8450.20.90, porquanto o Convênio 52/91 (tipicidade) atribuiu a tais mercadorias o benefício fiscal, independentemente de sua destinação, observando que, com a edição do Convênio ICMS 154/15, foram retirados da lista os NCMs 8450.11.00; 8450.12.00 e 8450.19.00.

Destacou o Recorrente que o Convênio ICMS 154/15 produziu efeitos a partir de 30/12/2015, sendo que todas as vendas da Impugnante nos NCMs 8450.11.00; 8450.12.00 e 8450.19.00 foram realizadas antes da vigência do Convênio ICMS 154/15, nesse passo, sendo as vendas realizadas com base de cálculo reduzida absolutamente válidas, cabendo ao Fisco o dever legal de respeitar a interpretação restrita do aludido Convênio (ICMS nº 52/91).

Concluiu a sua irresignação postulando a reforma integral da decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, para que fosse anulado o Auto de Infração.

VOTO

Consoante minuciosamente relatado, cuida o feito, neste momento procedimental, de análise do Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração supra identificado, em razão do cometimento de uma infração, quando lhe é imputada a acusação de recolhimento a menor ICMS, face a erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo objeto da autuação o produto “Máquinas de Lavar Roupas”.

Sucedo que, após análise detalhada dos elementos informativos residentes nos autos, posiciono-me na linha de não merecer reforma a Decisão farpeada, na medida em que se encontra respaldada na legislação vigente, como passarei a demonstrar.

Assim é que a alegação de conflito entre a legislação estadual, a qual confere o benefício fiscal da redução de base de cálculo, e os dispositivos constitucionais invocados na peça recursal, não merece acolhimento, eis que o Convênio ICMS 52/91, em nenhum momento, ofendeu qualquer princípio constitucional, tratando de um benefício fiscal conferido pelo Estado da Bahia e, por isso, necessitando ser analisado de forma restritiva.

Ademais, vale registrar que a regra contida no art. 167, inciso I, do RPAF/BA, veda, expressamente a declaração de inconstitucionalidade por este órgão julgador administrativo, *in verbis*:

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;”

Adentrando ao mérito, o Auto de Infração cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução da base cálculo.

Na peça recursal, repetindo a tese da impugnação, o contribuinte sustentou que a ação fiscal não demonstrou a real motivação da autuação, porquanto a fiscalização não aceitou a aplicação do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91, que autorizava a redução da base de cálculo do ICMS na comercialização de máquinas e equipamentos listados no Anexo do referido Convênio.

A tese sustentada pela Recorrente de que a imputação não decorreu de erro na determinação da base de cálculo, mas da interpretação da legislação, na medida em que a fiscalização entendeu restritivamente no sentido de que os benefícios do aludido Convênio somente se aplicavam às operações com bens destinados ao uso industrial, com base no Parecer nº 16935/2013 da DITRI/SEFAZ, o qual restringia a aplicação dos benefícios fiscais, de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no convênio, não pode prosperar.

Compulsando os elementos que intruem a procedimentalidade se constata que as operações que foram objeto da acusação estão demonstradas no levantamento fiscal de fls. 06 a 15 e referem somente à máquina de lavar roupa.

Em relação à alegação defensiva de que o Fisco Paulista produziu a Decisão Normativa CAT 03/2013 em sentido diverso ao adotado pela SEFZA/BA, vale destacar que não há dispositivo legal que acople a vinculação e a aplicação da legislação tributária baiana à de outro Estado da Federação.

De forma cristalina, o que se depreende da leitura do teor do Convênio ICMS nº 52/91, é que dita normatividade indica que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, são os enquadrados como industriais, ressaltado que o equipamento industrial não implica em ser produzido por indústria, mas destinado a aplicação nas operações industriais.

Este entendimento está bem consubstanciado no teor do texto legal, ao dispor expressamente: “...nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais...”, isto é, equipamentos de características que denotem a sua aplicação nas fábricas para produção de outros produtos.

Cabe ressaltar que a análise dos itens elencados no Anexo 1 do Convênio ICMS nº 52/91 não se encontra especificado dentre eles o produto “Máquina de Lavar Roupas de aplicação doméstica”, porém, constando apenas equipamentos com a destinação industrial, a exemplo dos itens: 7 - TURBINAS A VAPOR; 33 - MÁQUINAS PARA EXTRUDAR, ESTIRAR, TEXTURIZAR OU CORTAR MATÉRIAS TÊXTEIS SINTÉTICAS OU ARTIFICIAIS; 35 - TEARES PARA TECIDOS e 43 - CONVERSORES, CADINHOS OU COLHERES DE FUNDIÇÃO, LINGOTEIRAS E MÁQUINAS DE VAZAR (MOLDAR), PARA METALURGIA, ACIARIA OU FUNDIÇÃO.

Desse contexto, conclui-se, sem dificuldade, ser o objetivo do benefício fiscal direcionado ao estímulo do setor industrial, o qual se apresenta como de grande importância ao desenvolvimento econômico estadual e, por se tratar de benefício fiscal, deve ser aplicado com a interpretação do dispositivo legal em sua expressa literalidade, a teor do art. 111 do CTN.

De tal sorte, não se pode aplicar a extensão do benefício para qualquer tipo de máquina, aparelho ou equipamento, como pretendeu o contribuinte em seus argumentos defensivos.

Concludentemente, comungo, de forma irrestrita, com a decisão de primeiro grau no sentido de que “*para fruição do benefício de redução da base cálculo prevista no Convênio nº ICMS 52/91 é imprescindível o alinhamento convergente entre os três aspectos: operações com equipamentos industriais, descrição das mercadorias e o correspondente código da NCM elencados no Anexo 1, do aludido convênio.*”

Ressalte-se que dito posicionamento já se apresenta confirmado através do entendimento emitido sobre a matéria pela DITRI/SEFAZ, no Parecer nº 16935/2013 (fls. 16 a 18), que, desde a vigência do RICMS-BA anterior já orientava na linha de que os benefícios previstos no inciso I, do art. 266, do

RICMS-BA/97, e do Convênio ICMS nº 52/91, somente se aplicavam à máquina, aparelho e equipamentos de uso industrial.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo, por conseguinte, inalterada a Decisão hostilizada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **279459.0018/17-9**, lavrado contra **LOJAS INSINUANTE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar pagamento do imposto no valor de **R\$1.853.959,13**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS