

PROCESSO - A. I. Nº 281076.0028/14-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DU PONT DO BRASIL S.A.
RECURSOS - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS – Acórdão 2ª CJF nº 0311-12/15
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/11/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0273-11/18

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASES DE CÁLCULO INFERIORES AOS CUSTOS DE PRODUÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOR. MERCADORIAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. REDUÇÃO DO LANÇAMENTO. INFRAÇÃO 4. Representação proposta com respaldo no art. 119 do COTEB c/c art. 113, § 5º, I do RPAF-BA/1999 e Decreto nº 7.629/1999, no sentido relativo ao item 04 do Auto de Infração, no qual a fiscalização comprova o cometimento de erro material nos cálculos de revisão da infração 4. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Representação Fiscal proposta pela PGE/PROFIS (fl. 584), com respaldo no art. 119 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) c/c art. 113, § 5º, I do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), objetivando - relativamente ao item 04 do Auto de Infração, lavrado no dia 30/06/2014 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 2.732.025,99, corrigir o valor tido como Procedente no Acórdão CJF nº 0311-12/15, de fls. 529 a 536.

INFRAÇÃO 04 – Saídas em transferências para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preços inferiores aos custos de produção. R . Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

Em votação não unânime, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) apreciou a lide no dia 28/09/2015 e decidiu pelo Provimento do Recurso Voluntário e Não Provimento do Recurso de Ofício (fls. 529 a 536), nos termos a seguir reproduzidos:

“VOTO

Início este julgamento com a apreciação do mérito do Recurso Voluntário.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reafirmou sua posição segundo a qual a redução da base de cálculo equivale à isenção parcial, para fins de utilização de créditos do ICMS.

A Decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 635.688/RS, com repercussão geral reconhecida, no qual uma sociedade empresária do setor agrícola discutiu pretensão do Fisco do Estado do Rio Grande do Sul que não reconheceu na integralidade créditos obtidos na comercialização de feijão.

Restou definido, naquele caso, de relatoria do ministro Gilmar Mendes, que redução de base de cálculo representa diminuição do “quantum” devido em razão do surgimento da obrigação tributária total apenas no plano pré-jurídico. No plano jurídico, a redução atua na regra matriz de incidência, mutilando parcialmente o seu aspecto quantitativo, não confirmando o aspecto material na sua exata dimensão e intensidade.

O art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/1988 confere à Lei Complementar poderes para fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Já o art. 13, § 1º, I da LC 87/1996 determina a integração na base de cálculo do imposto do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Uma vez que nas operações de transferências interestaduais auditadas há uma redução de 60% na base de cálculo, de maneira que a carga resulta em um percentual de 4,8% (art. 79, I, RICMSBA/1997; muito embora, na norma, não exista menção à redução da carga), resta saber se as expressões “o montante do

imposto”, do art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/1988, e o “próprio imposto”, do art. 13, § 1º, I da LC 87/1996, respeitantes à cifra que deve compor aquela, referem-se ao ICMS que seria devido se não existisse a redução ou ao ICMS efetivamente devido.

Assinale-se que a discussão não gira em torno da definição sobre se o que se está a inserir na base do ICMS é a carga do imposto ou o próprio imposto. Sem dúvidas, a contenda versa sobre o valor do gravame (ICMS) a compor a sua própria base, se o real ou devido caso não houvesse benefício. Com todo respeito aos bem fundamentados argumentos apresentados na Decisão recorrida, não posso chegar a outra conclusão que não seja a de que o constituinte e o legislador complementar desejaram inserir na base de tributação apenas a quantia realmente devida, e não uma cifra inexistente, sem materialidade ou concretude e fora da hipótese de incidência.

Na sobredita Decisão do STF (RE 635.688/RS), restou dito que “a base de cálculo dá a exata extensão da hipótese de incidência. É critério de dimensionamento da intensidade do aspecto material e tem por função, confirmá-lo, infirmá-lo ou afirmar o verdadeiro aspecto material da regra-matriz de incidência tributária”. Nas palavras de Geraldo Ataliba, “fica evidente a posição central da base impositiva – relativamente à hipótese de incidência – pela circunstância de ser impossível que um tributo, sem se desnaturar, tenha por base impositiva uma grandeza que não seja ínsita na materialidade de sua hipótese de incidência” (Hipótese de Incidência Tributária. 6ª Ed. 4ª tir. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 112/113).

Por conseguinte, uma vez que não é lícito que o ICMS tenha por base de cálculo uma grandeza estranha à sua materialidade, tendo sido esta última parcialmente mutilada pela redução estatuída no art. 79, I do RICMS-BA/1997, acato as pretensões do recorrente, de maneira que a diferença entre os percentuais, na fração de 7,2% (12% - 4,8%), não faça parte da base de tributação prevista no art. 155, § 2º, XII, “i” da CF/1988 c/c art. 13, § 1º, I da LC 87/1996.

A infração 4, portanto, é parcialmente procedente, no valor de R\$ 222.843,98 [... vide exemplo de fl. 336], conforme demonstrativo abaixo: [planilha de fl. 535].

(...)

VOTO DISCORDANTE (Recurso Voluntário - Infração 4)

Com a devida vênia para divergir do entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Relator deste PAF, em relação à infração 4 do Auto de Infração em tela, que imputa ao contribuinte Saídas em transferências para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preços inferiores aos custos de produção. R\$ 242.221,73. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

O autuante na informação fiscal, fls. diz que a autuada, por um equívoco, acabou por utilizar um preço inferior ao seu custo de produção na transferência dos produtos, utilizando método não previsto na legislação do estado da Bahia, dividindo o custo por 0,952 ao invés de 0,88 como feito na fiscalização. O procedimento adotado pelo sujeito passivo e acolhido pelo Ilmº Relator não se coaduna com a prescrição normativa conferida no Convênio ICMS 100/97, recepcionada pelo art. 79 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, posto que a norma refere-se, exclusivamente, à redução de base de cálculo, exclusivamente!

Ao considerar o cômputo de carga tributária para a obtenção da base de cálculo do ICMS, utilizando-se da aplicação do percentual de redução de base de cálculo sobre a alíquota da operação fiscal, o impugnante confere interpretação ampliativa aos mencionados comandos normativos, vedada pelo art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, tendo em vista o caráter de norma isentiva do respectivo benefício fiscal atribuído na questão ora analisada.

Ademais, a metodologia de cálculo utilizada pelo autuado incide em dupla redução da base de cálculo, pois o seu valor sofre, anteriormente, diminuição, em virtude da redução da alíquota da operação. Em se tratando da formação da base de cálculo de produtos para os quais haja redução de base de cálculo, a inclusão nesta do montante do próprio imposto opera-se pela alíquota prevista para a mercadoria em questão e precede a aplicação da referida redução.

Dessa forma, para cálculo do imposto devido, na hipótese de redução de base de cálculo determinada, devem ser observados seguintes procedimentos: [planilha de fl. 536].

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo na fazer na decisão recorrida em relação à infração 4, pelo que mantenho na íntegra os fundamentos da decisão.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário em relação a infração 4 e acompanho o relator no Recurso de Ofício”.

Desse modo, foi dado Provimento ao Recurso Voluntário (Acórdão CJF nº 0311-12/15; fls. 529 a 536), que versou exclusivamente sobre a matéria acima delineada.

O sujeito passivo ingressou com petição às fls. 547 a 550, na qual afirmou que, apesar de

ascertados os fundamentos e as conclusões do Acórdão acima transcrito, houve equívoco nos valores revisados (fl. 535), motivo pelo qual a PGE/PROFIS, no documento de fls. 557 a 559, remeteu os autos à segunda instância deste Conselho, com a finalidade de que as medidas pertinentes fossem adotadas.

Em pauta suplementar (fl. 569), foi decidida a conversão do feito em diligência à ASTEC/CONSEF para que o órgão técnico, com base no Acórdão de fls. 529 a 536 (CJF nº 0311-12/15), indicasse o valor correto da infração 04.

Solicitado o encaminhamento do PAF à PGE/PROFIS quando do encerramento da diligência, com o objetivo de que representasse à Câmara na hipótese de confirmação da ocorrência do erro, ou, caso contrário, para que fossem adotadas as providências contidas na RESOLUÇÃO de fl. 536, do Acórdão CJF nº 0311-12/15.

No Parecer ASTEC nº 43/2018, a auditora fiscal Maria do Socorro Fonseca de Aguiar informa ter refeito os cálculos, com a juntada de demonstrativo sintético de revisão à fl. 575, bem como analítico, às fls. 576 a 582.

A PGE/PROFIS, no PARECER JURÍDICO de fl. 584, concorda com a correção efetuada pela ASTEC.

VOTO

De acordo com o acima exposto, na solicitação de diligência de fl. 569, foi requerido o envio do PAF à PGE/PROFIS após o encerramento do trabalho da ASTEC, com o objetivo de que representasse à Câmara na hipótese de confirmação da ocorrência do erro, ou, caso contrário, a adoção das providências contidas na RESOLUÇÃO de fl. 536, do Acórdão CJF nº 0311-12/15.

Embora os presentes autos tenham sido encaminhados a este relator como resultado do PARECER JURÍDICO de fl. 584, que acolheu a alteração proposta no Parecer ASTEC nº 43/2018, os recebo a título de Representação da Procuradoria do Estado (prevista no art. 119 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) c/c art. 113, § 5º, I do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999)), com fulcro nos princípios da fungibilidade dos recursos, razoável duração do processo e informalidade, sem deixar de anotar que o terceiro e último tem acentuada correspondência com as peculiaridades do processo administrativo fiscal.

Além disso, a fungibilidade constitui-se num corolário da instrumentalidade das formas, da finalidade (art. 277 do CPC) e do aproveitamento dos atos processuais (art. 283 do CPC). Tem foco na segurança jurídica e na celeridade processual. Em sede recursal, a fungibilidade consiste na possibilidade de o julgador aproveitar um instrumento manejado de forma não prevista como o recurso ou a peça que seriam os mais adequados, de modo a evitar postergações desnecessárias.

Art. 277. Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Art. 283. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo ser praticados os que forem necessários a fim de se observarem as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte.

No mérito, reitero os termos do Acórdão CJF nº 0311-12/15, especialmente de que somente se pode inserir na base de tributação a quantia realmente devida, e não uma cifra inexistente, sem materialidade ou concretude e fora da hipótese de incidência.

Também, de que não é lícito o ICMS ter por base de cálculo uma grandeza estranha à sua materialidade, tendo sido esta última parcialmente mutilada pela redução estatuída no art. 79, I do RICMS-BA/1997, o que foi demonstrado, por exemplo, nas ilustrações de fls. 336 e 518.

Restou comprovado que, na revisão do valor exigido na infração 4 (fl. 535), houve cometimento de equívoco nos cálculos, pois não se fez a divisão da base de tributação por 0,952 para depois aplicar a redução de 60% e a alíquota de 12%, de modo a encontrar o valor do ICMS devido. O erro foi afastado no levantamento de fls. 576 a 582, no qual se pode observar a aplicação do referido método (vide títulos e conteúdos das colunas “A” a “J” de fl. 576).

Efetuada as correções pertinentes, acolho a planilha de fl. 575, elaborada pela ASTEC, para que o imposto da infração 04 seja alterado, de R\$ 222.843,98 para R\$ 136.139,12.

Em face do exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação, com a homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0028/14-0**, lavrado contra **DU PONT DO BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$473.270,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$302.347,41 e 100% sobre R\$170.003,01, previstas no art. 42, incisos II, "a", VII, "a" e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$920,00**, prevista no inciso XXII do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS