

A.I. Nº - 298576.0016/17-5

AUTUADO - PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.
AUTUANTE - LUÍS CARLOS MOURA MATOS

ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/12/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0158-03/18

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Vendas para Empresas do Simples Nacional, com alíquota de 7%, sem repasse para o destinatário. Defesa não comprova que o benefício fiscal tenha sido repassado para o adquirente, sob a forma de desconto e que o desconto tenha constado expressamente nas notas fiscais. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte não recolheu o ICMS/DIFAL, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Defendente reconhece a procedência parcial da Infração, arguindo que não foram considerados os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo. Autuante reconhece que não aplicou o devido crédito na apuração do imposto e reduz o valor exigido nesta Infração. Imputação Fiscal parcialmente procedente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOR. Contribuinte recolheu a menor o ICMS/DIFAL, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Contribuinte reconhece a procedência parcial da Infração, arguindo que não foram considerados os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo. Autuante acata as razões de defesa e reduz o valor exigido nesta Infração. Imputação Fiscal parcialmente procedente. **IMPROCEDÊNCIA DA MULTA:** Pedido não acolhido em razão da ausência de previsão legal, vez que §7º, do art. 42 da Lei 7.014/96, prevê a possibilidade de redução ou cancelamento apenas para as multas por descumprimento de obrigações acessórias. **EXPURGO DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS:** Os acréscimos moratórios estão previstos no Art. 102 do COTEB, não cabendo apreciação de seu expurgo, pelas instâncias administrativas de julgamento (Art. 167 do RPAF/BA). Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 07/12/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$43.646,84 (quarenta e três mil, seiscentos e quarenta e seis reais e oitenta e quatro centavos), com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - 03.02.05: Recolheu o menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Efetuou vendas para

Empresas do SIMPLES Nacional, com alíquota de 7% sem fazer o repasse para o destinatário. Fatos geradores ocorridos nos meses de Agosto e Setembro, de 2014 e Abril/2015. Valor Histórico: R\$12.679,66. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 02 – 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Fatos geradores ocorridos nos meses de Fevereiro; Abril; Junho; Julho e Setembro a Dezembro, de 2013; Janeiro a Setembro; Novembro e Dezembro, de 2014; e Janeiro a Agosto e Outubro a Dezembro, de 2015. Valor Histórico: R\$25.424,17. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 03 – 06.05.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Fatos geradores ocorridos nos meses de Março a Agosto e Outubro a Dezembro, de 2013; Fevereiro; Abril a Junho e Agosto a Dezembro, de 2014; Janeiro a Maio; Julho; Agosto; Outubro e Dezembro, de 2015. Valor Histórico: R\$5.543,01. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, presencialmente, em 08/12/2017 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 01/02/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 32/52. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procura contida na mídia de CD acostada nos autos às fls. 52.

Na peça impugnatória, a Impugnante inicia tecendo considerações acerca da tempestividade da Impugnação. Na sequência, alega a total improcedência da Infração 01, registrando que a Autoridade Fiscal justifica a referida infração baseado no entendimento de que efetuou venda de mercadorias a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com alíquota de 7%, sem repassar o referido desconto para o destinatário.

Aduz que, da autuação, fica subentendido que deveria faturar a venda com o preço cheio, e destacar o desconto, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota efetiva, destacada no campo “desconto”.

Menciona que o direito à venda com alíquota de 7% está assegurado pelo art. 16, I, “c”, da Lei 7.014/96. Que o parágrafo único do referido dispositivo foi alterado pela Lei 13.207/2014 e estabelece que a aplicação da alíquota de 7%, prevista no referido dispositivo, fica condicionada ao repasse para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto, do valor correspondente ao benefício fiscal, devendo tal desconto constar expressamente no documento fiscal.

Cita, ainda, a alteração sofrida pelo inciso I, do art. 15, da Lei nº 7.014/96, realizada pela Lei 13.461/15, alegando que a legislação não é clara no sentido de que a Empresa deveria ou deve faturar suas vendas com o preço cheio e demonstrar a diferença/desconto, destacando em campo próprio.

Afirma que o texto do art. 16, §1º, da Lei nº 7.014/96, fala somente em repassar o referido desconto e demonstrá-lo no documento fiscal. Conclui que, desta forma, a Empresa pode, simplesmente, demonstrar, no campo “Dados Adicionais” da nota fiscal eletrônica (DANFE), o valor do referido desconto repassado ao destinatário. Argui que outro fator comprobatório de que as operações foram realizadas dentro da legislação, é que os clientes concordaram com os preços negociados a 7% de alíquota.

Diante deste entendimento, alega que as cópias das Notas Fiscais eletrônicas anexas demonstram o valor do desconto repassado ao destinatário em cada operação ou venda, entendendo, dessa forma, que a presente infração é improcedente em sua totalidade.

Requer que, se por alguma eventualidade, o Fisco entender que houve equívoco no procedimento realizado, aplique-se o princípio da boa-fé, tendo em vista que o Contribuinte de boa-fé tem razões suficientes para acreditar que está praticando um ato em conformidade com o direito, mesmo

quando em descompasso com a legislação. Argumenta que os tribunais têm assegurado proteção jurídica aos Contribuintes de boa-fé, conforme se observa nas várias decisões judiciais que colaciona às fls. 38/40. A saber: (i) AgRg no REsp 1129805/PR, Rei. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/05/2011, DJe 13/05/2011; (ii) REsp 1395148/PR, Rei. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/09/2013, DJe 26/09/2013; e (iii) AgRg no AREsp 482.112/SC, Rei. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/04/2014, DJe 29/04/2014.

Faz referência ao ANEXO I, que contém cópias das notas fiscais (CD de fls. 52).

Dando continuidade à sua argumentação defensiva, a Defendente passa a tratar das Infrações 02 e 03, reconhecendo a procedência parcial das mesmas.

Explica que registrou os itens constantes na planilha como bens de ativo imobilizado, mas, na realidade, se trata de bens para uso e consumo, na grande maioria “manutenção de máquinas”. Por outro lado, elucida que, dentre os itens autuados, há alguns que são, de fato, itens do ativo imobilizado conforme demonstrado na planilha anexa à Impugnação (ANEXO II - CD de fls. 52).

Destaca que a Autoridade Fiscal desconsiderou os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo, desrespeitando, assim, a própria base legal utilizada para lavrar o auto, qual seja o art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012).

Esclarece que, conceitualmente, os materiais de uso e consumo caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional. Já os bens destinados ao ativo imobilizado são formados pelo conjunto de bens necessários à manutenção das atividades da Empresa, assim, o ativo imobilizado abrange, também, os custos das benfeitorias realizadas em máquinas e equipamentos, desde que aumente a vida útil dos mesmos.

Elucida que, segundo o art. 179, IV, da Lei nº 6.404/1976, classificam-se, no ativo imobilizado, os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da Empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram, à companhia, os benefícios, riscos e controle desses bens. Diz que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC nº 27, define ativo imobilizado como um bem tangível que: a) Seja mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; b) Espera-se que seja utilizado por mais de um período (vida útil de um ano ou mais), entendendo-se que os imobilizados são bens duráveis.

Ainda com base no CPC nº 27, elenca critérios utilizados na conceituação: (i) de ferramentas e peças de reposição; e (ii) da vida útil de um ativo imobilizado. Registra que, com base nesses conceitos, entende que os itens utilizados no ajuste do valor da referida infração, devem ser excluídos do valor autuado. Aduz que os itens relacionados no mencionado ajuste se referem a itens incorporados ao bem, não se tratando apenas de uma mera manutenção. Conclui que, após os ajustes, o valor de R\$25.424,17, exigido na Infração 02, passaria a ser de R\$13.956,24.

No que concerne à Infração 03, alega inicialmente que, conforme Planilha Anexa à Impugnação (ANEXO III - CD de fls. 52), demonstra-se a apuração do ICMS - Diferencial de Alíquota devido sobre as Notas Fiscais oriundas de outros Estados com destino a uso e consumo, cujos créditos relativos às entradas foram desconsiderados pelo Autuante.

Entende que o valor do DIFAL é encontrado pelo resultado da diferença entre a aplicação da alíquota interna, deduzidos os créditos das entradas (art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a”, do RICMS/BA - Decreto 13.780/2012). Diz que o Autuante, em seu cálculo, considerou a aplicação da alíquota interna e deduziu o valor do diferencial já recolhido. Entende que, desta forma, não há “diferença de alíquota”, mas sim cobrança de 100% da alíquota.

Diz que o cálculo correto seria como está demonstrado na Planilha, vez que se apurou o valor devido de diferencial considerando a alíquota interna, deduzindo-se os créditos. Que ao confrontar

o valor devido de diferencial com o já recolhido, tem-se o efetivamente devido, ou seja, o valor a ser autuado. Informa que recompõs os valores com base nas Notas Fiscais e seus respectivos créditos, não considerados pelo Fisco. Conclui que, após os ajustes, a apropriação dos créditos e o abatimento dos valores já recolhidos, reduziu-se a Infração 03, dos originais R\$5.543,01 para R\$2.168,23.

Ademais, alega a desproporcionalidade do Auto de Infração, frisando que o Decreto 7.629/99 prevê os princípios que devem nortear este processo, destacando os princípios da verdade real e da ampla defesa. Cita o art. 2º do RPAF/BA que prevê que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito. Requer ao Consef que perquira a verdade fática, abstraindo a versão unilateral do Autuante, notadamente para combater eventuais excessos decorrentes do exercício do Poder de Polícia Administrativa.

Registra ser cediço que a penalidade somente deve ser aplicada à luz de documentos comprobatórios da suposta infração, o que somente deve ocorrer depois de analisar toda a justificativa e documentos apresentados pela Empresa.

Esclarece, citando o art. 6º, §1º, do Decreto-lei nº 2.609/1940, que o dever dos Fiscais é instruir o Contribuinte, tendo presente que o auto é medida extrema a ser usada somente quando apurada defraudação voluntária da receita pública e jamais para punir a ignorância ou erro que, pela evidente boa-fé, mereça ser corrigido, sem o castigo da multa. Informa que, nesse mesmo sentido, preleciona a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo, Atlas, / Ia. ed., 1999).

Diante de tudo que expôs e conforme documentos anexados à Impugnação entende ser desproporcional a persistência do presente procedimento administrativo fiscal, já que, efetivamente, não atende ao interesse público, mas somente pode vir a gerar a ruína da pessoa jurídica envolvida. Reitera, assim, o entendimento de que o Auto de Infração deve ser medida extrema, jamais para punir a ignorância ou erro que, pela evidente boa-fé, mereça ser corrigido, sem o castigo da multa.

Além dos argumentos já apresentados, destaca, também, o princípio da razoabilidade, que, segundo o seu entendimento, deve nortear os procedimentos adotados pela Administração Pública, citando, neste sentido, os ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Melo.

Cita que o princípio da razoabilidade fundamenta-se nos mesmos preceitos que arrimam constitucionalmente os princípios da legalidade "(art. 5º, II, 37 e 84, IV) e da finalidade (os mesmos e mais o artigo 5º, LXIX, nos termos já apontados)" (in Curso de Direito Administrativo, 12ª ed., Malheiros, São Paulo, 2.000, p. 80). Entende restar claro que além dos vícios de naturezas constitucionais e ordinários, também houve, por parte do Autuante, o excesso do poder de polícia, devendo ser este reparado.

Alega que a violação do princípio da razoabilidade, bem como do excesso do poder de polícia, no Auto de Infração em análise está evidente, tendo em vista que o Autuante fez constar como total da autuação o valor de R\$43.646,84, quando, em seu entendimento, o valor correto seria de apenas R\$16.124,47.

Ademais, de acordo com o princípio da Impugnação Específica, fundamentado no art. 133 do Código Tributário do Estado da Bahia, informa ter instruído a sua defesa administrativa com Anexos I, II e III (CD de fls. 52), constando documentos capazes de fazerem prova do seu direito.

Requer a improcedência total da multa relacionada ao Auto de Infração em análise, quanto às operações tributárias contestadas na sua defesa administrativa, com fundamento na sua boa-fé, bem como nos princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Pugna pela procedência parcial do crédito tributário (Infrações 02 e 03), atribuindo como devida apenas a diferença incontroversa apontada na Impugnação, arquivando-se o Auto de Infração, após o pagamento da diferença ora apontada.

Em informação fiscal de fls. 54-A/74, o Autuante afirma que, apesar das vastas citações da Autuada, o cerne da Infração 01 é: “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Efetuou vendas para Empresas do SIMPLES Nacional, com alíquota de 7% sem fazer o repasse para o destinatário”.

Observa que nas Notas Fiscais apresentadas, a diferença entre o “valor total da nota” e o “valor total dos produtos” é exatamente o “valor do IPI”. Que não há desconto como previsto nas legislações tributárias. Mantém a referida infração.

No tocante à Infração 02, salienta que a Autuada informa, de forma genérica, que concorda em parte com a autuação, não sendo específico nos itens, apenas conceituando de forma geral. Diz que, na Planilha de fls. 17 a 24, se verifica que a nomenclatura por si só já deixa claro se tratar de material de uso e consumo. Que esta afirmação está corroborada com a relação assinada e entregue pela própria Empresa, presente às fls. 72 e 73.

Salienta que os produtos relacionados no demonstrativo de débito se referem a material de uso ou consumo do estabelecimento, quais sejam: solda, resistência, arruela, porca, vergalhão, filtro, gás, pino, rele, rolamento, retentor, faca bateria, fusível coroa, pinhão, dentre outras, os quais não podem ser considerados matéria-prima, nem produto intermediário, pois não integram o produto final, nem tampouco se desgastam em seu processo produtivo.

Argui que o desgaste das peças de reposição e das ferramentas, na transformação das matérias primas em produtos finais, não os torna matérias-primas ou produtos intermediários. Entende não restar dúvida de que os itens constantes dos demonstrativos de fls. 17 a 24, compostos por peças de reposição, materiais, utensílios e ferramentas, são materiais de uso e consumo no caso em tela.

Reconhece que, por equívoco na fórmula, não aplicou o devido crédito no cálculo das Infrações 02 e 03, sendo, portanto, procedente a solicitação da Autuada, nestes pontos. Apresenta novas planilhas contendo a apuração do débito relativo ao DIFAL para os bens de uso e consumo (fls. 61 a 68 e 69 a 71), com os devidos ajustes, após aplicação do crédito referente ao DIFAL, reduzindo o valor exigido nas mencionadas: (i) Infração 02, de R\$25.424,17 para R\$14.955,40; e (ii) Infração 03, de R\$5.543,01 para R\$2.168,23.

Cientificada da Informação Fiscal em 08/03/2018 (fls. 77), tempestivamente, o Contribuinte apresenta, em 16/03/2018, Manifestação contra a mencionada peça processual produzida pelo Autuante, peça esta que se encontra anexada às fls. 79/94.

Na nova Peça Impugnatória, inicia, mais uma vez, tecendo considerações acerca da tempestividade da manifestação. Faz uma síntese dos fatos constantes da Informação Fiscal.

Insiste na discordância quanto à Infração 01 e ressalva que não houve suficiente redução no recálculo da Infração 02, vez que a prova documental carreada ao feito, ampara *“in totum”* a pretensão lançada na Defesa Administrativa.

Sobre esta Infração 01, repete a mesma argumentação contida na Impugnação de fls. 32/52. Acrescenta que a alegação do Autuante, consistente em que a diferença entre o “valor total da nota” e o “valor total dos produtos” é exatamente o “valor do IPI”, não havendo desconto como previsto nas legislações tributárias, baseou-se na mera coincidência de valor, vez que não foram analisadas todas as notas fiscais enviadas, em que restam demonstradas as diferentes formas de vendas, comprovando os descontos realizados em benefício dos clientes.

Visando a elucidar a questão, exemplifica com casos em que: (i) o valor do IPI coincide com o desconto dado aos clientes; e (ii) a diferença (desconto) não é igual ao valor do IPI. Insere tabelas com os exemplos mencionados, às fls. 84/85.

Afirma que o Autuante não considerou ou não observou a contento, o conceito de base de cálculo do ICMS, que é aquele resultante do valor das mercadorias, acrescido do frete e demais despesas acessórias, deduzindo o desconto incondicional. Entende que, mesmo a Empresa trabalhando com o preço líquido sem o desconto, isso resultaria na mesma base de cálculo, do contrário, não faria o menor sentido a existência do benefício. Reitera o pedido da aplicação do princípio do Contribuinte de boa-fé.

Sobre a procedência parcial da Infração 02, diz que o Autuante não acatou os fundamentos da Autuada na integralidade, reduzindo o valor da multa, por constatação de equívoco na fórmula. Registra sua discordância em relação ao entendimento do Autuante, quanto ao conceito de materiais de uso e consumo de bens destinados ao ativo imobilizado, repetindo os conceitos já inseridos na primeira peça defensiva. Reitera que dentre os itens autuados, existem alguns que entende ser itens de ativo imobilizado, conforme demonstrados na Planilha anexa à Defesa Administrativa (ANEXO II - CD de fls. 52).

Esclarece que, em nenhum momento a Empresa questionou os itens citados pelo Autuante, como: solda, resistência, arruela, porca, vergalhão, filtro, gás, pino, rele, rolamento, retentor, faca, bateria, fusível, coroa, pinhão, mas tão somente os itens que são e devem ser considerados como aquisições para o ativo imobilizado da Empresa.

Repete a argumentação relacionada ao art. 179, IV, da Lei nº 6.404/1976, e diz que os itens relacionados no ajuste do Auto (Planilha) se referem a itens incorporados ao bem, ou, aqueles cuja reposição aumenta a sua vida útil, não se tratando apenas de uma mera manutenção, devendo ser excluídos do A.I.

Registra que o Autuante, reconhecendo equívoco no valor do A.I., apresentou nova planilha com os ajustes, indicando um valor devido de R\$14.955,40, que diverge da quantia de R\$13.956,24, apresentada na Defesa Administrativa. Tal divergência resulta numa diferença de R\$999,16, com a qual não concorda.

Como itens controversos, que entende como ativo imobilizado, aponta: (i) PLACAS DE PISO ELEVADO MODELO 01057, REVESTIDA COM PAVIFLEX INTENSITY. COR PEARL BEIGE REF: 226 (Placa utilizada para construção de mezanino. Após a colocação da placa, coloca-se a argamassa e posteriormente o piso); (ii) JOGO DE CABECA DE EXTRATORES PARA COPOS DE 250 ML COM 75 PECAS (Parte do molde utilizado no fundo do copo que tem a finalidade de formar ou moldar o nome da Empresa e o tamanho do copo); e (iii) PNEU 650X10MACICO (Utilizado na empilhadeira, aumentando em mais de um ano a vida útil do bem. Possui valor relevante).

Reitera pela improcedência parcial da Infração 02, devendo ser considerado o valor incontrovertido apontado na Defesa Administrativa, qual seja R\$13.956,24.

Quanto a Procedência Parcial da Infração 03, diz que o Autuante acatou os fundamentos apresentados pela Autuada, constando na Informação Fiscal que "*De fato, por equívoco na fórmula, a mesma não deu o devido crédito.*". "... Assim, apresentamos PLANILHA DO PAGAMENTO A MENOR DA DIFAL PARA USO E CONSUMO - Defesa (folhas 69 a 71), concedendo o devido crédito referente a DIFAL. Conforme PLANILHA DO PAGAMENTO A MENOR DA DIFAL PARA USO E CONSUMO, a Infração passou integrar o valor de R\$ 2.168,23".

Considerando que o valor reconhecido pelo Autuante se equipara ao valor apresentado como incontrovertido pela Autuada em sede de Defesa, pugna pela expedição de DAE para pagamento do crédito referente à Infração 03, do Auto de Infração em lide.

Reitera o pedido de improcedência total da multa relacionada ao Auto de Infração, pugnando pela conversão do PAF em diligência para: (i) apurar os valores auferidos pelo Autuante; (ii) comprovar as alegações de erro na apuração aqui alocadas, visando tornar insustentável a infração 01; (iii) proceder ao recálculo do valor devido com relação à Infração 02, atribuindo como devida apenas a diferença incontrovertida apontada na Defesa Administrativa; (iv) expurgar dos cálculos, a

capitalização e os demais acréscimos, intimando-se a Autuada de todo o andamento do processo administrativo para o regular exercício da ampla defesa.

In fine, requer: (i) a juntada de 03 (três) Notas Fiscais, utilizada nestas informações a título exemplificativo, em homenagem ao princípio da ampla defesa; e (ii) após o pagamento da diferença ora apontada, seja arquivado o Auto de Infração.

Na INFAZ de Origem, em razão da ausência do Autuante, Auditor Fiscal estranho ao feito foi designado para produzir nova Informação Fiscal, em face da Manifestação da Autuada (fls. 79/94). Em despacho de fls. 98, este declara manter na íntegra a Informação Fiscal de fls. 55/74, “Diante de uma nova apresentação de defesa ao Auto de Infração supra, e sem nada a acrescentar em relação à defesa original...”.

VOTO

O Auto de Infração em lide totalizou o valor principal de R\$43.646,84 (quarenta e três mil, seiscentos e quarenta e seis reais e oitenta e quatro centavos), e é composto de três Infrações, detalhadamente expostas no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, inicialmente verifico que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível; (ii) foram determinados, com segurança, as infrações e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao pedido da Defendente para a realização de diligência a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor, entendo não haver necessidade de remessa do PAF para realização de diligências saneadoras, pois estão presentes nos autos elementos de prova suficientes para que este Relator possa proferir a sua decisão. Com essas considerações, indefiro o pedido de diligência formulado na inicial, passando então ao exame do mérito das imputações fiscais.

Na Peça de Defesa, a Impugnante combate integralmente a Infração 01 e reconhece parcialmente a procedência das Infrações 02 e 03. Passo então ao exame do mérito das imputações fiscais remanescentes, mediante as considerações abaixo consignadas.

INFRAÇÃO 01

Nesta Infração 01, relacionada ao recolhimento a menor do ICMS em decorrência de ter efetuado vendas para Empresas do SIMPLES Nacional com alíquota de 7%, sem fazer o repasse para o destinatário, verifico que o Art. 16, I, “c”, §º 1º da Lei nº 7.014/96, assegura a aplicação da alíquota de 7% nas operações promovidas diretamente pelo fabricante baiano com destino a empresas de pequeno porte e microempresas inscritas no cadastro estadual, com algumas exceções.

Contudo, para que este fabricante possa utilizar tal alíquota existem duas condições, sem o cumprimento das quais, o mencionado tratamento tributário não pode ser usufruído pelo Contribuinte. As mencionadas condições consistem em que: (i) o valor correspondente ao benefício fiscal seja repassado para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto; e (ii) o desconto deve constar expressamente no documento fiscal. Saliento que tais condições estão consagradas nas redações vigentes em todos os meses de ocorrência dos fatos geradores, objetos desta Infração.

“LEI Nº 7.014/96

(...)

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; (Redação vigente no período de 01/01/99 a 22/03/15);"

"c) mercadorias saídas diretamente do estabelecimento fabricante situado neste Estado com destino a Empresas de pequeno porte e microempresas inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias não enquadradas no regime de substituição relacionadas nos incisos II, III e IV do caput deste artigo; (Redação vigente no período de 23/03/15 a 21/12/17)."

(...)

"§ 1º A aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), prevista na alínea "c" do inciso I do caput deste artigo, fica condicionada ao repasse para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto, do valor correspondente ao benefício fiscal, devendo o desconto constar expressamente no documento fiscal. (Redação vigente a partir de 23/03/15)."

"§ 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:

(...)

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. (Redação vigente no período de 31/03/10 a 22/03/15);"

(...)"

Constatou que as notas fiscais apresentadas pela Autuada na sua Defesa (ANEXO I - CD de fls. 52), não contêm elementos capazes de comprovar o cumprimento das condições exigidas para utilização da alíquota de 7% acima referenciada, conforme expressamente definido pelos dispositivos legais acima reproduzidos. Isto é, não ficou comprovado nos autos que: (i) o valor correspondente ao benefício fiscal tenha sido repassado para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto; e (ii) o desconto tenha constado expressamente no documento fiscal.

Concluo, portanto, pela subsistência total desta Infração 01, mantendo o valor histórico exigido de R\$12.679,66.

INFRAÇÃO 02

No que concerne a Infração 02, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do Contribuinte, a Defendente reconhece a sua procedência parcial, destacando que a Autoridade Fiscal desconsiderou os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo. E que dentre os itens autuados, há alguns que são, de fato, itens do ativo imobilizado conforme demonstrado na planilha anexa à Impugnação (ANEXO II - CD de fls. 52). Conclui que após os ajustes, o valor de R\$25.424,17, exigido nesta Infração, passaria a ser de R\$13.956,24.

Em sede de Informação Fiscal, o Autuante reconhece que não aplicou o devido crédito no cálculo desta Infração 02 e apresenta novas planilhas contendo a apuração do débito relativo ao DIFAL para

os bens de uso e consumo (fls. 61 a 68), com os devidos ajustes, reduzindo o valor exigido nesta Infração de R\$25.424,17, para R\$14.955,41.

Por ocasião da Manifestação contra a Informação Fiscal, a Autuada registra sua não concordância com o valor de R\$14.955,40, apresentado pelo Autuante, em razão deste divergir do valor de R\$13.956,24, apresentado na Defesa Administrativa. Tal divergência resulta numa diferença de R\$999,16.

Esclarece que esta divergência decorre dos seguintes itens que entende como ativo imobilizado: (i) PLACAS DE PISO ELEVADO MODELO 01057, REVESTIDA COM PAVIFLEX INTENSITY. COR PEARL BEIGE REF: 226; (ii) JOGO DE CABECA DE EXTRATORES PARA COPOS DE 250 ML COM 75 PECAS; e (iii) PNEU 650X10MACICO.

Reitera pela improcedência parcial da Infração 02, devendo ser considerado o valor incontroverso de R\$13.956,24, apontado na Defesa Administrativa.

É fato que o art. 2º, inciso IV, combinado com o art. 4º, XV da Lei 7.014/96, definem a hipótese de incidência e o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS/Diferencial de alíquota, estabelecendo que toda vez que um Contribuinte ou não do imposto, adquira mercadorias, bens e serviços de outra Unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente, ou quando o serviço não estiver vinculado à operação ou prestação subsequente:

"LEI N° 7.014/1996

(...)

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV - as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, Contribuinte ou não do imposto;

(...)

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por Contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

(...)

Por sua vez, o inciso XI e o §6º, do art. 17 da mesma Lei, estabelecem que a base de cálculo aplicável na apuração do ICMS/Diferencial de alíquota, é o resultado do valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar esta base de cálculo, e que sobre essa base de cálculo apura-se o imposto a pagar mediante a aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual:

"LEI N° 7.014/1996

(...)

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

(...)

§ 6º Nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

(...)"

Complementarmente, o art. 305, §4º, III, “a” do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), consigna que no regime de conta corrente fiscal, constitui débito fiscal para efeito de apuração do imposto a recolher, o valor correspondente à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do Contribuinte:

“RICMS/BA - Decreto nº 13.780/12

(...)

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os Contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

(...)"

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)"

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

(...)"

Entendo que os itens controversos discriminados parágrafos acima, embora, como defende a Autuada, possam ser classificáveis como bens do ativo imobilizado dentro do conceito contábil, à luz da legislação do ICMS tal classificação não ficou patente, pois não ficou caracterizado que tais produtos tenham sido utilizados: (i) na montagem/instalação de novos equipamentos; (ii) para renovação de equipamentos já instalados, propiciando-lhes nova vida útil ou retirando-os da obsolescência; e (iii) para realização de up grades em equipamentos já instalados, propiciando-lhes maior produtividade. Assim, não acato as alegações defensivas apresentadas neste sentido, mesmo porque os bens destinados ao ativo imobilizado, quando adquiridos em operações interestaduais também estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, salvo determinação em contrário da legislação.

Destarte, à luz dos dispositivos legais acima replicados e considerando as razões acima expostas, acolho a revisão efetuada pelo Autuante consubstanciada nos demonstrativos de fls. 61/68, no montante histórico de R\$14.955,41, para esta Infração 02, e considero a imputação fiscal parcialmente procedente.

INFRAÇÃO 03

No que tange à Infração 03, que trata na realidade de recolhimento a menor do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do Contribuinte, o Sujeito Passivo também reconhece a sua procedência parcial, destacando que o Autuante também desconsiderou os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo (ANEXO III - CD de fls. 52), concluindo que após os ajustes, a apropriação dos créditos e o abatimento dos valores já recolhidos, a exigência fiscal relativa a esta Infração ficaria reduzida dos originais R\$5.543,01, para R\$2.168,23.

Assim como já houvera ocorrido em relação à Infração anterior, o Autuante reconhece que também não aplicou o devido crédito no cálculo desta Infração 03 e apresentou novas planilhas contendo a apuração do débito relativo ao DIFAL para os bens de uso e consumo (fls. 69 a 71), com os devidos ajustes, reduzindo o valor exigido nesta Infração 03 de R\$5.543,01, para R\$2.168,23, o qual é

coincidente com o valor reconhecido pela Autuada, que manifestou sua concordância e pugnou pela expedição de DAE para pagamento do referido crédito tributário.

Contudo, do exame dos novos Demonstrativos de fls. 69 a 71, produzidos pelo Autuante, constata a existência de erro no somatório da coluna “Diferença a Pagar”, a qual indica o valor total de R\$2.168,23, quando na realidade, o valor total obtido pelo somatório dos valores mensais remanescentes, indica um valor histórico total para a mencionada coluna de R\$1.890,96.

Assim, mais uma vez com base na legislação tributária acima reproduzida e pelas razões anteriormente colocadas, acolho a revisão efetuada pelo Autuante, consubstanciada nos demonstrativos de fls. 69/71, submetidos que foram à correção acima referenciada, no montante histórico de R\$1.890,96, para esta Infração 03, e concluo pela procedência parcial da mesma.

No que se refere ao pedido de improcedência total da multa (60%) relacionada ao Auto de Infração em análise, com fundamento nos princípios da boa-fé, legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, não acolho a postulação defensiva, em razão da ausência de previsão legal. O § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, prevê a possibilidade de redução ou cancelamento apenas para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. No presente caso, a aplicação das multas em comento se deu por descumprimento de obrigação principal:

“Lei 7.014/96

(...)

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.
(...)"

Destaco porém, que as multas por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, II, “a” e “f”, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, aplicadas no presente Lançamento de Ofício, estão sujeitas às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o Contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Quanto ao pedido de expurgo da capitalização e dos demais acréscimos, do cálculo do valor total do crédito tributário a ser exigido do Contribuinte, entendo não caber apreciação pelas instâncias administrativas de julgamento, por força do Art. 167 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), na medida em que tais acréscimos moratórios aplicáveis sobre o crédito tributário impugnado, estão previstos no Art. 102, II, §§1º e 2º, II do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), instituído pela Lei nº 3.956/1981:

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

(...)

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

I - a declaração de constitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

(...)"

“COTEB - LEI N° 3.956/1981

(...)

Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

(...)

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

(...)

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

(...)

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

(...)"

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela impugnante.

Ante tudo o que foi acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298576.0016/17-5, lavrado contra **PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.526,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "a" e "f" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR