

A. I. Nº - 207140.0001/19-5
AUTUADA - MADEPAR LAMINADOS S/A
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 04.09.2020

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0087-05/20-VD

EMENTA: ICMS. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **1.** VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS. ALÍQUOTA DE 17%. Demonstrado que destinatários não eram contribuintes do ICMS e, nesta condição, nas operações interestaduais, à época da ocorrência dos fatos geradores, a alíquota a ser aplicada seria a interna. **2.** VENDAS PARA OPTANTES DO “SIMPLES NACIONAL”. DESCONTO NÃO CONCEDIDO NO DOCUMENTO FISCAL. INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA DE 7%. Correta a exigência da alíquota de 17%, quando não se registra no documento fiscal o desconto a ser repassado para o cliente, qualificado como empresa de pequeno porte, microempresa ou ambulante. Incabível fazer-se depois da operação de circulação qualquer trabalho de precificação comparativo. Inteligência do art. 16, § 1º, da Lei 7.014/96. A falta de referência expressa nas notas fiscais do desconto, redução de preço e consequente repasse ao cliente, constitui requisito condicionante legal essencial à admissão da alíquota reduzida. **3.** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PRODUTOS IMPORTADOS. CONTEÚDO DE IMPORTAÇÃO. Levantamentos fiscais acusam que as mercadorias alcançadas pelo lançamento possuem conteúdo superior a 40%, visto que a autuada considerou as quantidades em quilos proporcionais de produtos importados em relação aos custos de produtos acabados, em vez da proporção entre os valores dos insumos importados com o valor total da venda, conforme critério estipulado na cláusula quarta do Conv. ICMS 38/13. **4.** OPERAÇÕES COM PRODUTOS SEM SIMILAR NACIONAL. Autuante consegue demonstrar que produtos alcançados não possuem similar nacional, levando em consideração a própria NCM adotada pelo estabelecimento autuado. Levantamento revisado e diminuído em face da cobrança inicial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Antes de apresentar o relatório propriamente dito, vale inicialmente salientar que foram adotadas as premissas estipuladas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto a adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adotando-se um formato adaptado para as sessões virtuais.

Quatro irregularidades foram formalizadas pela auditoria em 28.6.2019, num total histórico de R\$157.533,71, afora acréscimos:

Infração 01 – cód. 03.02.02: pagamento a menor de imposto de R\$43.314,33, em face de, nas operações interestaduais de saídas de mercadorias, aplicar-se alíquota diversa da prevista na legislação tributária. Isto porque o sujeito passivo usou a alíquota de 12%, quando o correto seria 17%, visto que os destinatários não eram contribuintes de ICMS.

Deu-se o enquadramento legal pelos arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei atrás mencionada.

Cobrança abrange os fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2015.

Infração 02 – cód. 03.02.02: pagamento a menor de imposto de R\$40.953,03, em face de, nas operações de saídas de mercadorias, aplicar-se alíquota diversa da prevista na legislação tributária. Isto porque o sujeito passivo usou a alíquota de 7%, quando o correto seria 17% ou 18%, a depender da época do fato gerador, visto que, apesar dos destinatários serem optantes do regime jurídico conhecido como “Simples Nacional”, não ter sido repassado o desconto cabível nos documentos fiscais, conforme determinação legal.

Deu-se o enquadramento legal pelos arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei atrás mencionada.

Cobrança abrange os fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2015, mais outubro de 2018.

Infração 03 – cód. 03.02.02: pagamento a menor de imposto de R\$2.019,26, em face de, nas operações interestaduais de saídas de mercadorias, aplicar-se alíquota diversa da prevista na legislação tributária. Isto porque o sujeito passivo usou a alíquota de 4%, quando o correto seria 12%, visto que os produtos importados acabaram apresentando conteúdo de importação inferior a 40%, em desacordo com o estipulado na lei.

Deu-se o enquadramento legal pelos arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, com inobservância do § 6º do art. 15 da citada lei, além da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, do mesmo diploma legal.

Cobrança abrange os fatos geradores ocorridos de janeiro, maio, julho e setembro de 2015.

Infração 04 – cód. 03.02.02: pagamento a menor de imposto de R\$71.247,09, em face de, nas operações interestaduais de saídas de mercadorias, aplicar-se alíquota diversa da prevista na legislação tributária. Isto porque o sujeito passivo usou a alíquota de 4%, quando o correto seria 12%, visto que os produtos objeto da autuação foram importados e não possuem similar nacional.

Deu-se o enquadramento legal pelos arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, com inobservância do § 5º, I, do art. 15 da citada lei, além da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, do mesmo diploma legal.

Cobrança abrange os fatos geradores ocorridos em março e abril de 2016.

Autuante anexa, dentre outros documentos, cientificação do início da ação fiscal, termo de arrecadação de livros e documentos, planilhas demonstrativas das diferenças de imposto encontradas para as infrações 01 a 04 e CD contendo os arquivos eletrônicos com recibo respectivo.

Cientificado regularmente do lançamento em 10.7.2019, o contribuinte apresenta impugnação em 06.9.2019, oportunidade em que agita os seguintes argumentos;

Preliminarmente, pede realização de prova pericial e apresenta oito quesitos, com indicação de assistente técnico.

Sustenta estar a cobrança suportada em presunções, valendo-se de doutrina e jurisprudência.

No mérito, para a infração 01, retruca que os destinatários não são contribuintes do ICMS, segundo firme entendimento do STF e Súm 432 do STJ, e sim atuantes no ramo da construção civil, como incorporadoras, empresas de engenharia e consórcios, considerando que inexiste para

eles a habitualidade nas transações mercantis. Assim, restaria incabível para estes pagar diferencial de alíquota. Ademais, tais destinatários possuem inscrição estadual no Estado de destino. Por fim, aponta quão tormentosa é a produção de prova negativa, também com apoio em lições doutrinárias e decisões judiciais.

Quanto a infração 02, ressalta primeiro que duas notas fiscais (nºs 24623 e 24624) tiveram como clientes pessoas jurídicas capixabas, não optantes do “Simples Nacional”, de sorte que a alíquota seria de 12% e não 17%, como erroneamente classificado na postulação fiscal. Em seguida, embora não tenha constado nos documentos fiscais, assegura que os descontos foram efetivados, bastando a auditoria comparar os preços praticados entre os optantes e os não optantes do citado regime, clientes da autuada.

No tocante à infração 03, garante que o chamado “conteúdo de importação” foi superior a 40%, conforme planilhas que anexou (docs. 31 a 84), de acordo com a Resol. 13/2012, estando incorretos os levantamentos feitos pelo autuante.

E, por fim, no que concerne à infração 04, enuncia que os produtos considerados como “sem similar nacional” foram negociados com a “Formiline Ind. Laminados”, conforme notas fiscais e fichas “kardex/posição de estoque inclusas” (docs. 09 a 30), nas quais constam as vendas do saldo dos produtos de estoque. Tais produtos foram negociados sem nenhuma transformação, e a prova disto é que, posteriormente a estas vendas, não houve mais importações. De mais, as mercadorias objeto de discussão não estão no rol dos produtos sem similar nacional editado pela Camex, na linha da Resol. 79/2012.

Subsidiariamente, pede a defendant a diminuição das multas, propostas pela fiscalização no patamar de 60%, porque confiscatórias, irrazoáveis e desproporcionais, igualmente atrelado em doutrinadores e posicionamento de Tribunais, inclusive de grau superior.

Juntam-se na peça impugnatória provas de representação legal, consultas a bancos fazendários para os destinatários envolvidos na infração 01, DANFEs, fichas “kardex” e ordens de produção.

Em seu informativo fiscal, o autuante:

Rechaça a necessidade de produção de prova pericial e antecipa-se respondendo os oito quesitos formulados pelo impugnante, todos na direção de manter a presente cobrança exceto o fato de considerar que, na segunda infração, dois clientes da autuada não eram optantes do “Simples Nacional”, impedidos por serem administradores de propriedades imobiliárias, envolvidos nas NFS 24623 e 24624 (fl. 174).

Em face da infração 01, indica que os destinatários das operações não são contribuintes do ICMS e sim do ISS, itens 7, 10.05 e 17.12 da Lista, de modo que mesmo nas operações interestaduais, para a época afetada pelo lançamento, haveria de se adotar a alíquota de 17%. Irrelevante o fato dos clientes da autuada terem inscrição estadual em outro Estado.

Em face da infração 02, pondera que os descontos não se fizeram presentes de maneira expressa nos documentos fiscais, condição imprescindível para a adoção da alíquota menor, consoante manda o art. 16, § 1º, da Lei 7.014/96. Logo a alíquota adotável seria de 17%. Descabe o argumento do impugnante ter praticado preços inferiores mesmo sem consignar o desconto, visto que os preços eram até inferiores quando destinados aos não optantes do “Simples Nacional”. De outro lado, admite reduzir a cobrança feita em vista das NFS 24623 e 24624, reduzindo de R\$369,23 para R\$184,61, posto envolver empresas não optantes, cobrando 12% em vez de 17%, por ser a operação interestadual.

Em face da infração 03, traz exemplos de que o conteúdo de importação do custo de produção verificado ficava aquém de 40%, sendo desnecessário calcular a proporção do conteúdo de importação em relação ao valor total das operações de saídas dos produtos considerados (fl. 184).

Em face da infração 04, assegura que os produtos importados possuem similar nacional.

Apensados no informativo fiscal, ao meio da documentação: planilha comparativa de preços entre os praticados para os optantes e os não optantes do “Simples Nacional”; ordens de produção para o produto *chp decorativo*.

Nova manifestação defensiva vem aos autos, aduzindo inicialmente que a fiscalização calou-se quanto ao argumento de ter havido meras presunções e das multas serem confiscatórias; para a perícia, pontua que fosse designado profissional autônomo e independente para tal mister, cabendo a ele e somente a ele responder os quesitos formulados; quanto à infração 01, repete as alegações iniciais; quanto à infração 02, lembra que a cobrança foi parcialmente retificada e que é ônus do Estado provar que os preços praticados para os optantes do “Simples Nacional” são iguais aos dos não optantes. Quanto às infrações 03 e 04, a auditoria apenas elaborou considerações genéricas: assim, ficou evidenciado nas planilhas defensivas que o conteúdo de importação era superior a 40%, ao passo que não foi enfrentada a questão que os produtos em destaque na planilha 04 da postulação fiscal foram negociados com a empresa “Formiline”, zerando o estoque, sendo que antes disto foram usados como insumos no processo produtivo; ademais, os produtos objeto da cobrança não constam na lista da Camex como sendo “produtos sem similar nacional”.

Em novo informativo fiscal, o i. auditor fiscal refuta que a autuação tenha partido de simples presunções, discorrendo sobre as fundamentações as quais se baseou. Em seguida, aponta que para a infração 01 os próprios precedentes judiciais corroboram que os destinatários da defendant não são contribuintes de ICMS. Pondera que na infração 02 o impugnante deixou de repassar o desconto para seus clientes, conforme ordena o art. 16, § 1º, da Lei 7.014/96, trazendo exemplo de que o preço praticado para o optante do “Simples Nacional” chegou a ser bem superior ao praticado para o não optante. Esclarece que, nas infrações 03 e 04, tanto os produtos elencados à fl. 231 estão na lista daqueles considerados “sem similar nacional” (fls. 203/205), como os produtos alcançados pelo lançamento possuem conteúdo superior a 40%, visto que a autuada considerou as quantidades em quilos proporcionais de produtos importados em relação aos custos de produtos acabados, em vez da proporção entre os valores dos insumos importados com o valor total da venda, conforme critério estipulado na cláusula quarta do Conv. ICMS 38/13; e traz como exemplo de cálculo a ordem de produção da mercadoria *chp decorativo*, no qual se vê claramente que se levou em conta quantidade do produto importado *versus* custo de produção.

Uma nova manifestação da empresa chega aos autos, de cunho reiterativo, mas com o acréscimo de que, em relação ao cálculo do conteúdo de importação, traz números que apontam para um percentual de 42,27% sobre o custo total.

Acostadas planilha que registra tal percentagem, uma página de site do Banco do Brasil de perguntas e respostas sobre a Camex e bens sem similar nacional, além de lista e Danfes.

Na última réplica da auditoria, comentários foram feitos acerca das regras do novo CPC que abordam o aproveitamento dos atos processuais e a sanabilidade de todo e qualquer vício processual, de modo que não haverá nulidade sem prejuízo, primando-se pela resolução de mérito do caso concreto. Em face dos quesitos formulados pela defesa e respondidos pelo próprio autuante, adverte estar pautado na verdade material. Reitera tudo o mais.

Sorteado o processo para a minha relatoria.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos.

É o relatório.

VOTO

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação.

Identificado o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Preliminarmente, afasta-se o pleito da cobrança estar pautada em meras presunções. Ao contrário: verifica-se nos autos fundamentação suficiente para compreender-se o que está sendo exigido e detecta-se a presença de elementos instrutórios que dão suporte à postulação fiscal, pelo menos suficientes para atestarem que não se cobra o tributo apenas calcado em signos presuntivos. Já se tais elementos corroboram a autuação, será tema a ser enfrentado no mérito.

Por outro lado, indefere-se o pedido de realização de prova pericial. Não há motivos para se autorizar a produção de prova técnica, por ser a questão resolúvel com base na documentação acostada no processo, tanto pela auditoria como pela empresa, independente dos quesitos terem sido respondidos pela primeira.

Assim, não se vê a presença dos requisitos previstos no art. 123, § 3º, c/c o art. 145, ambos do RPAF-BA que justifiquem a produção de prova técnica, muito menos evidência de erros que requeiram um exame aprofundado dos dados.

Dito isso, passemos ao exame de cada irregularidade.

Infração 01: Exigem-se diferenças de imposto porque a empresa adotou a alíquota de 12%, em vez de 17%. Os fatos geradores avançam de janeiro a dezembro de 2015.

Tratam-se de operações interestaduais endereçadas para não contribuintes de ICMS, nomeadamente, empresas de construção civil, consórcios e incorporadoras, dentre outros. Não há dúvidas quanto a isto.

Neste caso, para o período afetado pelo lançamento, a alíquota a ser considerada é mesmo 17%, posto que, não obstante as saídas para outros Estados, as mercadorias eram destinadas para não contribuintes de ICMS.

A autuada está a fazer interpretações como se os destinatários fossem o contribuinte de direito, quando, na verdade, para o caso sob apreciação, são apenas contribuintes de fato do ICMS. Os precedentes aportados nas manifestações defensivas apenas afastam o pagamento da DIFAL, situação em que estariam os destinatários sendo tratados como contribuinte de direito do ICMS. Em verdade, para a cobrança aqui efetuada, lança-se imposto contra a autuada por ser ela a contribuinte de direito na operação, obrigada a adotar a alíquota de 17% quando destina mercadorias para não contribuintes do imposto estadual.

Inquestionável no particular serem os destinatários contribuintes do ISS. A circunstância de alguns deles possuírem inscrição estadual no Estado de destino não desfaz esta sujeição passiva. A necessidade de cadastramento apenas visa operacionalizar o deslocamento de materiais nas obras e atividades desempenhadas por eles. Mas não os transmuta para a condição de contribuintes de direito de ICMS.

Irregularidade cometida.

Infração 02: Exigem-se diferenças de ICMS porque a empresa adotou a alíquota de 7%, em vez de 17%. Os fatos geradores se reportam de janeiro a dezembro de 2015, mais outubro de 2018, neste mês com alíquota de 18%.

Tratam-se de vendas para optantes do “Simples Nacional”, nas quais a autuada não fez o desconto expresso no documento fiscal do preço praticado minorado pela carga tributária.

Na realidade, a defendant admite que não mencionou expressamente nas notas fiscais que a redução da base imponível refletia como desconto e repasse no preço menor praticado junto ao cliente.

Não seria razoável a esta altura dos acontecimentos entender como ilidível à pretensão fiscal um levantamento amostral para efetuar um comparativo de preço entre as operações efetuadas para

optantes e não optantes. O trabalho de precificação passa por diversas variantes, difíceis de atestar depois da venda realizada e da emissão da nota fiscal – com a referência expressa ao desconto e consequente redução. Volume de compras, tempo como cliente, margem de lucro perseguida, tipo de cliente, sua localização, fatores logísticos, pontualidade e nível de adimplência, forma de pagamento, estes são alguns dentre muitos fatores que impedem proporcionar com segurança uma amostragem demonstrativa da diferença de preços em função do desconto concedido, **por força da carga tributária minorada.**

É de acrescentar que a auditoria trouxe um exemplo que bem demonstra a fragilidade deste comparativo: consoante declarado à fl. 231, para o mesmo produto, o preço unitário praticado em favor do optante do “Simples Nacional” chegou a ser 573,13% maior do que o preço unitário praticado em favor do não optante, ou seja, R\$11,91 contra R\$80,17.

Efetivamente, a falta de referência expressa nas notas fiscais do desconto, redução de preço e consequente repasse ao cliente, **constitui requisito condicionante legal essencial à admissão da alíquota reduzida.**

Neste aspecto inexiste discussão, pois é taxativo o art. 16, § 1º, da Lei 7.014/96, nos teores aplicáveis ao presente lançamento:

Até 22.3.2015:

“§ 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.**”

A partir de 23.3.2015:

§ 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.**

Há ainda uma situação complementar a enfrentar: é que, para as NFs 24623 e 24624, operações interestaduais para o Espírito Santo, ambas de outubro de 2018, mercadorias destinadas para a “BR Mails”, este destinatário não é optante do “Simples Nacional”, fato admitido pela fiscalização, que reduziu a cobrança de R\$369,23 para R\$184,61, ao considerar a alíquota de 12%, em vez de 17%.

Assim, é a irregularidade julgada parcialmente procedente, na cifra de R\$40.768,41.

Infração 03: Exigem-se resíduos de imposto porque a empresa adotou a alíquota de 4%, em vez de 12%. Os fatos geradores referenciam quatro meses de 2015, conforme apontado no relatório.

Tratam-se de operações com insumos adquiridos do exterior com conteúdo de importação inferior a 40%.

A questão aqui debatida cinge-se em saber **qual o critério correto no estabelecimento deste percentual**. Para a autuada, parte-se das quantidades dos insumos importados (e respectivos valores) e compara-se com o custo da produção; para a auditoria, parte-se destas mesmas quantidades e seu custo de aquisição e faz-se a comparação com o valor total das operações de saída.

Assiste razão ao autuante. Segundo comando da cláusula quarta do Conv. ICMS 38/13, o conteúdo de importação é encontrado pelo “percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem submetido a processo de industrialização” (sic.).

Em seu informativo fiscal de fls. 171 a 184, o autuante demonstra com o exemplo da mercadoria intitulada *chp decorativo* que, a partir dos seus insumos e da composição dos seus custos, chega-se ao conteúdo de importação do custo do produto acabado da mencionada mercadoria na ordem de 39,75%, portanto inferior a 40% e, portanto, não sujeito à alíquota de 4%, como efetuou a autuada.

O mesmo aconteceu com as diversas variações do produto atrás citado, elencadas na planilha de fls. 31 e 32. Ademais, o CD de fl. 34 contém arquivos da memória de cálculo para fixação dos percentuais ora tratados, designadamente a planilha auxiliar para cálculo do conteúdo de importação.

Irregularidade praticada.

Infração 04: Exigem-se resíduos de ICMS porque a empresa adotou a alíquota de 4%, em vez de 12%. Os fatos geradores referenciam os meses de março e abril de 2016.

Tratam-se de operações de saídas interestaduais de mercadorias adquiridas do exterior sem similar nacional. A controvérsia reside em saber se os bens afetados pelo presente lançamento possuem similar nacional. Caso positivo, adota-se a alíquota de 4%; caso negativo, a alíquota de 12%.

Os produtos atingidos pela cobrança são os seguintes, com respectivas NCMs entre parêntesis: *melamina* (29336100), *borracha sintética à base de policlorobutadieno* (40024900), *anti oxidante vulkanox BKF – cola* (29072900), *acetoguanamina* (29336999), *borracha baypren 253-2* (40024900), *neoprene AD-10 cola* (40024900) e *neoprene w - cola* (40024900).

Confrontando tais classificações fiscais com a lista de bens sem similar nacional trazidas no CD de fl. 34, verifica-se que todas elas estão ali inseridas, mesmo dentro do gênero “outras”, mas que as deixam caracterizadas como produtos sem similaridade de produção nacional.

Não houve controvérsia quanto à codificação das mercadorias na NCM, atingidas pela cobrança, de forma que deveriam ser taxadas à razão de 12%. A defesa limitou-se a negar tais enquadramentos na lista da Camex, sem apresentar razões plausíveis para que seu afastamento ficasse evidenciado.

Irregularidade cometida.

No que toca a alegação de inconstitucionalidade das multas, falece competência a este Colegiado examinar se dispositivo de lei estadual está de acordo ou não com a Constituição Federal em vigor. Há vedação expressa no art. 167, I do RPAF-BA.

Sanções mantidas nos percentuais de 60% proposto.

Destarte, considero o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, equivalente a R\$157.349,09, levando em conta a revisão feita no que concerne à infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0001/19-5, lavrado contra **MADEPAR LAMINADOS S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$157.349,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2020.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

PAULO DANILÓ REIS LOPES - JULGADOR