

A. I. N° - 269616.0022/19-7
AUTUADO - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
AUTUANTE - JOSÉ MACEDO DE AGUIAR e WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/08/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0123-03/20-VD

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. NÃO INCLUSÃO DO IMPOSTO DE SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/05/2019, refere-se à exigência de R\$293.314,11 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de o remetente e/ou prestador localizado neste Estado, inclusive optante pelo Simples Nacional, ter recolhido a menos ICMS partilhado devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte inscrito – localizado em outra unidade da Federação, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Infração 03.02.16.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 15 a 25 do PAF, afirmando que é pessoa jurídica de direito privado, sendo uma das empresas componentes do Grupo Votorantim, conglomerado econômico nacional e com profundas raízes no Norte / Nordeste do nosso país.

Afirma que sempre diligenciou com afinco para bem cumprir suas obrigações perante o Poder Público, notadamente no tocante ao cumprimento de obrigações tributárias. Entretanto, foi surpreendido quando tomou ciência do presente Auto de Infração.

Comenta sobre a tempestividade da defesa, apresenta comentários em relação aos direitos e garantias consagrados pela Constituição Federal de 1988, e diz que o significado dessas diretrizes constitucionais é, na prática, um direito que pertence a toda pessoa física ou jurídica, de invocar a atenção dos poderes públicos sobre uma questão ou situação contra ele imputada e que lhe possa trazer dano patrimonial e/ou jurídico, podendo ter por objetivo o pedido de uma reorientação da situação.

Registra que na presente esfera jurídico-tributária estadual, constitui-se meio idôneo para suspender a exigibilidade do crédito tributário a apresentação de impugnação administrativa, aplicando-se a regra do art. 151, III, do CTN.

Diante disso, entende ser indispensável a declaração da suspensão de exigibilidade do “crédito tributário, para todos os fins de direito, tudo nos termos do art. 206 do CTN, o que desde já requer, sob pena de vilipêndio aos arts. 5º, LV, e 146 da Constituição Federal de 1988.

Quanto ao mérito, alega que em hipótese alguma sequer aproximou-se de infringir as normas do Regulamento de ICMS no Estado da Bahia.

Diz que foi autuado em razão da pretensa ausência recolhimento de ICMS em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final - não contribuinte do imposto - localizado em outra unidade da federação, nas competências de janeiro a dezembro de 2018.

Afirma que a questão nuclear do presente auto de infração é se o cálculo do preço no campo

“valor da venda” destacado nas notas fiscais, usado como base para o DIFAL da EC 87/2015 incluiu ou não o ICMS calculado “por dentro”.

Reproduz o § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 93/15, e informa que após o recebimento do presente Auto de Infração, realizou minuciosa análise dos documentos referentes às operações que deram azo à presente autuação.

A título exemplificativo, afirma que se determinada mercadoria está sujeita à alíquota de 18%, e o valor da mercadoria é R\$ 100,00, conclui-se que neste valor, já se encontra embutido o valor do ICMS devido na operação ($R\$ 100,00 \times 18\% = R\$ 18,00$).

Se a alíquota do ICMS é 18%, os R\$ 100,00 correspondem não à base de cálculo (sobre a qual seria aplicada a alíquota), mas a 82% dessa base (sem o ICMS, que corresponderá aos 18% remanescentes).

Registra que o ICMS pela alíquota de 18%, incidente sobre uma venda que, sem o imposto, seria feita no valor de R\$ 100,00, gera um preço final de R\$ 121,95.

Alega que de acordo com o Convênio 93/15, no caso da DIFAL, a alíquota é aplicada sobre o valor da venda, sendo a ele acrescido de sorte a gerar o preço final.

Exemplificando, diz que na venda de um produto por R\$ 100,00, submetido à tributação pela alíquota de 18%, o preço final será de R\$ 118,00 ($R\$ 100,00$ do produto + $R\$ 18,00$ de tributo).

Conforme destacado linhas acima, informa que esta é a metodologia que utilizou, chegando à conclusão de que não houve recolhimento a menos de ICMS, como tentou fazer crer a fiscalização, e tudo o quanto afirmado linhas acima, poderá ser facilmente aferível através de perícia técnica, desde já suplicada.

Afirma ser imperioso destacar que um dos principais princípios que norteiam o processo administrativo é o da verdade material ou verdade real, o qual determina ao Julgador o dever de pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma, e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado.

Ressalta que a verdade material é o princípio específico do processo administrativo e contrapõe ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil. Este atributo particular do processo administrativo decorre do próprio fim visado com o controle administrativo da legalidade, eis que não havendo interesse subjetivo da administração na solução do litígio, é possível o cancelamento do lançamento baseado em evidências trazidas aos autos após a inicial. Sobre o princípio da verdade material, reproduz ensinamentos de Hely Lopes Meirelles.

Alega que se tem como certo o fato de que não ocorreu a necessária apuração fiscal que comprovasse a ocorrência de qualquer tipo de irregularidade, ressaltando que o auto de infração foi lavrado com base em suposições/conjecturas desprovidas das necessárias comprovações.

Diz que se busca no processo administrativo é a verdade material. Para efeitos de prova, serão consideradas todas as provas e fatos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Transcreve ensinamentos de Paulo Celso Bergstrom Bonilha, Ives Gandra Martins e Alberto Xavier.

Frisa que o próprio RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em seu art. 123, §3º, consagra a possibilidade de realização de perícia técnica em nome do princípio da verdade material.

Afirma que no bojo de um processo administrativo, não há espaço para a análise de livros fiscais. Trata-se de centenas e centenas de páginas com milhares de lançamentos contábeis, os quais somente uma perícia poderia atestar a idoneidade. Diz que esse entendimento foi exposto na jurisprudência do TRF da 5ª Região, que reproduziu.

Por todo exposto, roga para que, em nome do princípio da verdade material e da economia

processual, em observância a jurisprudência de Tribunal e em observância ao art. 123, §3º do RPAF/BA, seja deferido o pedido de perícia técnica, afirmando que tal providência conduzirá à declaração de improcedência do presente Auto de Infração.

Também alega que no presente caso, inobstante o Auto de Infração, vale a advertência de que está sendo aplicada multa em valores nitidamente confiscatórios, em afronta direta às garantias constitucionais do contribuinte, configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Volta a destacar que as autoridades públicas brasileiras, durante muito tempo, acostumaram-se a praticar atos e mais atos em absoluto desacordo com o ordenamento jurídico vigente, em especial desrespeito às garantias individuais dos cidadãos. Esta época já findou e a prova cabal disto é que com o contencioso administrativo abre-se a oportunidade para que todos possam defender-se perante aquele que pratica o ato.

Afirma ser absolutamente explícito e inequívoco o exagero na multa aplicada, e tal multa é tão elevada que assume o caráter confiscatório, a não ser que se considere absolutamente normal a aplicação de multas que ultrapassem os parâmetros de uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Ressalta que, atualmente, já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputada pela Administração, e o Supremo Tribunal Federal é absolutamente explícito em reconhecer a auto-aplicabilidade do princípio da vedação do confisco, em se tratando de aplicação de multa moratória fiscal.

Diz que se deve atentar ao fato de que, por mais que assuma caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos.

Conclui que resta clara e explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual deve ser corrigida, como ora requer, para chegar a um patamar razoável.

Por fim, ressalta que a cobrança sob testilha é completamente indevida, o que pede seja reconhecido imediatamente, requerendo:

- a) Seja recebida a Impugnação, posto que tempestiva, em seu efeito suspensivo da exigibilidade de todo montante do presente Auto de Infração, para que surta todos os efeitos de direito;
- b) Seja deferida a prova pericial/diligência fiscal requerida, visto que imprescindível para o deslinde da questão suscitada e em harmonia com a complexidade do caso em epígrafe, tudo em nome do princípio da verdade real que rege o processo administrativo fiscal;
- c) No mérito, a improcedência do Auto de Infração, visto nunca terem ocorrido os alegados recolhimentos a menos e/ou não recolhimento de ICMS, atestando a conduta do defendente absolutamente de acordo com a legislação de regência.

Por derradeiro, requer provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente apresentação de novos documentos, diligências e perícia técnica, já requerida.

Por aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, do art. 425, IV do CPC/15, os causídicos subscritores da impugnação declaram que as cópias anexas são autênticas, idênticas aos documentos originais.

O autuante presta informação fiscal às fls. 42 a 44 dos autos. Em relação à descrição da infração diz que, preliminarmente, faz correção quanto à origem e ao destino das operações. Trata-se - ao contrário do consignado - de vendas oriundas de outra unidade da federação (Estado de Sergipe) destinadas ao Estado da Bahia.

Afirma que tal erro não prejudicou o entendimento do autuado, conforme se observa à fl. 18, onde o defendente o afirma que “a *questão nuclear ao auto sub studio é se o cálculo do preço no campo ‘valor da venda’ destacado nas notas fiscais, usado como base para o DIFAL da EC 87/2015 incluiu ou não o ICMS calculado ‘por dentro’*”.

Diz que a defesa contesta a forma de cálculo utilizada na autuação colocando-se em desacordo a utilização da base de cálculo com o “imposto por dentro”. Afirma que esta foi a forma de apuração da base de cálculo utilizada no levantamento fiscal, em acordo com a Lei nº 7.014/96.

Acrescenta que basta verificar o inciso XI do artigo 17 do RICMS-BA, que define que a base de cálculo da partilha será 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.

Ressalta que conforme o texto legal, a base de cálculo utilizada para determinação da complementação de alíquota difere daquela da operação própria, razão pela qual não procedem os argumentos do defendente.

Por fim, diz que o contribuinte requer juntada de novos documentos e a realização de perícia técnica, sem apresentar os elementos de prova a serem periciados. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que em relação à descrição da infração, preliminarmente, faz correção quanto à origem e ao destino das operações. Trata-se - ao contrário do consignado - de vendas oriundas de outra unidade da federação (Sergipe) destinadas ao Estado da Bahia. Afirmou que tal erro não prejudicou o entendimento do autuado, conforme se observa nas razões de defesa.

Na sustentação oral, o defendente requereu a reabertura de prazo para manifestação, em razão do esclarecimento apresentado pelo autuante quanto à descrição da infração, relativamente à origem e ao destino das operações.

Observe que apesar do equívoco na descrição da irregularidade apurada, o demonstrativo elaborado às fls. 04 a 06 indica que se trata de destaque a menos do ICMS, em relação às vendas realizadas a consumidor final (EC 87/15). O autuado entendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando dados que entende serem computados com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Entendo que deve ser superado o mencionado equívoco, considerando que não foi constatado prejuízo à defesa, o autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar no demonstrativo do autuante acostado aos autos, e o contribuinte tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação, ficando indeferido o pedido de reabertura de prazo para manifestação.

Constato que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

O autuado afirmou ser indispensável declaração da suspensão de exigibilidade do “crédito tributário”, para todos os fins de direito, nos termos do art. 206 do CTN. Observe que para

suspensão da exigibilidade, referida pelo impugnante, não depende de decisão deste Órgão Julgador, considerando que a existência do recurso administrativo já suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no art. 151, III do CTN.

O presente Auto de Infração, refere-se à exigência de ICMS, em decorrência de o remetente e/ou prestador localizado em outro Estado, ter recolhido a menos ICMS partilhado devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, não contribuinte inscrito, nos meses de janeiro a dezembro de 2018.

O defendente alegou que a questão nuclear do presente auto de infração é se o cálculo do preço no campo “valor da venda” destacado nas notas fiscais, usado como base para o DIFAL da EC 87/2015 incluiu ou não o ICMS calculado “por dentro”.

Observo que por meio da Emenda Constitucional 87, de 16/04/2015, foram alterados os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, de forma que *“nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”*.

Vale ressaltar, que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual foi atribuída ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

Por outro lado, por meio da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, foi acrescentado à Lei 7.014/96, o art. 49-C, dispositivo que foi indicado no enquadramento legal deste lançamento, estabelecendo:

Art. 49-C. Na hipótese de operações ou prestações que destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, deverá ser recolhido para este Estado, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual, na seguinte proporção:

I - em 2016: 60% (sessenta por cento);

II - em 2017: 40% (quarenta por cento);

III - em 2018: 20% (vinte por cento).

Foi destacado pelo autuante, que o art. 4º, XVI e o art. 17, XI da Lei 7.014/96, definem o fato gerador e a base de cálculo da partilha, conforme reproduzido abaixo:

Lei 7.014/96

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

...

XVI - da saída do estabelecimento do remetente ou do início da prestação, conforme o caso, destinada a consumidor final, não 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;

...

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.

Acrescente-se que o Convênio ICMS 93/2015, dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

Observa-se que inexistente divergência entre o autuante e o defendente quanto ao fato de que as notas fiscais que foram objeto do presente lançamento estão submetidas ao pagamento do imposto relativo à diferença de alíquotas nas operações que destinaram mercadorias ou bens a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado neste Estado. A lide gira em torno da base de cálculo do imposto.

Na informação fiscal, o autuante ressaltou que a defesa contesta a forma de cálculo utilizada na autuação, colocando-se em desacordo à utilização da base de cálculo com o “imposto por dentro”. Afirmou que esta foi a forma de apuração da base de cálculo utilizada no levantamento fiscal, em acordo com a Lei nº 7.014/96.

Observo que em relação à determinação da base de cálculo do ICMS, a Lei complementar nº 87/96, determina, no § 1º, inciso I do art. 13, que *“integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”*.

Como já mencionado neste voto, a Lei 7.014/96 também estabelece essa mesma regra, no § 1º, inciso I do art. 17, sendo que, o inciso XI deste mesmo artigo, prevê que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas deve integrar a base de cálculo.

Analisando os dispositivos legais mencionados, verifica-se que o ICMS é um imposto por dentro, ou seja, o seu montante integra a própria base de cálculo, sendo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Assim, no seu cálculo deve estar incluído o valor do tributo em sua própria base de cálculo.

No caso de mercadorias colocadas à disposição de consumidores em geral, o contribuinte define o preço de venda ao consumidor embutindo o ICMS neste preço, e se não integrar o ICMS na sua própria base de cálculo, estará reduzindo o valor correspondente ao imposto calculado e produzindo uma base de cálculo menor, procedimento que contraria a legislação vigente.

Os preços estabelecidos pelo contribuinte são os consignados nos documentos fiscais quando das operações de vendas de mercadorias ou prestações realizadas. Sobre eles é calculado o ICMS devido, mediante a aplicação da alíquota cabível, e o destaque do imposto no documento fiscal constitui em mera indicação para fins de controle, tudo em conformidade com a legislação tributária já citada e reproduzida neste voto.

No caso em exame, o defendente não comprovou que integrou o imposto na sua própria base de cálculo, o que resultou no procedimento fiscal realizado pelo autuante.

Assim, quando o autuado não integrou o ICMS na sua própria base de cálculo, reduziu a base de cálculo, subtraindo dessa, o valor correspondente ao imposto calculado, o que resultaria numa base de cálculo menor e sobre ela não poderia incidir a alíquota correspondente, porque esse procedimento contraria a legislação tributária vigente.

Dessa forma, concluo que a sistemática utilizada pelo autuante está respaldada na legislação pertinente à matéria, inexistindo majoração ou imposição fictícia da base de cálculo, como entendeu o defendente.

Concluo pela subsistência do presente Auto de Infração, haja vista que, consoante a legislação citada neste voto, integra a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269616.0022/19-7**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$293.314,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA