

**PROCESSO** - A. I. N° 278868.3009/16-7  
**RECORRENTE** - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0158-03/17  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 22/07/2021

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0151-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OPERAÇÕES COM MICROEMPRESAS. ALÍQUOTA DE 7%. FALTA DE REPASSE AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. Para adoção da alíquota de 7%, na situação em exame, é preciso, dentre outros aspectos, que seja repassado para o adquirente (microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, inscritas como tais no cadastro estadual), sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal (Lei n° 7014/96, art. 16, inciso I, alínea “c”). O contribuinte não provou que tivesse concedido o desconto na forma prevista na lei. Infração caracterizada. Rejeitadas preliminares de nulidades suscitadas. Indeferido pedido de diligência ou perícia técnica. Não acolhido pedido de redução ou cancelamento da multa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 11/09/2016, o qual exige crédito tributário no valor de R\$1.389.874,71, acrescido da multa de 60%, em razão das irregularidades abaixo apuradas:

*Infração 03 - 03.02.02 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a março de 2015, no valor de R\$1.219.474,91. O contribuinte fez uso inapropriado da alíquota de 7% prevista no art. 16, inciso I, alínea “c” da Lei 7.014/96, que autoriza a aplicação da alíquota diferenciada para operação ocorrida até 22/03/2015, somente para aquisições com origem em outro estabelecimento com o mesmo CNPJ base da empresa fiscalizada, I.E. 17.469.701, e ainda, que tenha como destino empresas de pequeno porte ou micro empresas, inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Entretanto, para fruição deste benefício, o § 1º do dispositivo citado condiciona a que seja repassado para o adquirente (microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, inscrita como tais, no cadastro estadual), sob a forma de desconto, o valor correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% expresso no documento fiscal.*

O recorrente pagou as infrações 01 e 02, insurgindo-se em relação à infração 03.

Após a devida instrução processual, a referida Junta de Julgamento Fiscal decidiu, por unanimidade, pela Procedência, nos seguintes termos abaixo colacionados:

### VOTO

*Quando da impugnação inicial, o defendente não suscitou objetivamente questões de nulidade no presente auto de infração. No entanto, quando de sua manifestação à informação fiscal, disse que, da forma como realizado o lançamento do crédito tributário, não é possível compreender, com exatidão, o montante que lhe vem sendo exigido por intermédio do lançamento, que somente foi reforçado com a contestação fiscal, cujo raciocínio*

desenvolvido pelo Autuante, para demonstrar o cálculo do imposto apurado, não foi possível ao contribuinte compreender, restando prejudicado o exercício do seu direito de defesa à exigência fiscal. O autuado refere-se especificamente, ao seu entendimento de que, do montante do crédito tributário exigido e indicado no auto de infração, não foi excluído o valor correspondente ao pagamento já realizado, nas operações que ensejaram o lançamento sob a alíquota de 7%.

Considerando que esta questão trata-se de mérito, como tal será apreciada oportunamente, neste voto.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, no que tange aos aspectos formais e materiais, verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e o fato gerador do débito tributário reclamado. O Autuante descreveu detalhadamente os fatos que resultaram na infração, inclusive expondo de forma ampla as irregularidades constatadas.

A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário verificando e registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e, propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA.

Em relação à solicitação de perícia fiscal ou diligência, cabe de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Assim, cabe ao autuado demonstrar suas alegações, sendo inadmissível realização de diligência ou perícia técnica, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. No presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores. Portanto, fica indeferido o pedido de diligência e perícia técnica, com fulcro no art. 147, I, "a" e II, do RPAF/99.

O presente lançamento de ofício contempla 3 (três) infrações descritas e relatadas na inicial dos autos. O Autuado reconheceu e pagou os valores lançados atinentes à infração 02, e contestou parcialmente a infração 01 e integralmente a infração 03. Assim, considero desde já, subsistente o item 02 que foi reconhecido, considerando que sobre o mesmo, não existe lide a ser julgada.

No mérito, as infrações 01 e 03 tratam do recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte fez uso inapropriado da alíquota de 7%, prevista no inciso I, alínea "c" combinado com o inciso II do § 1º do art. 16 da Lei 7.014/96 que autoriza a aplicação da alíquota diferenciada, para a saída de mercadorias, somente para aquisições com origem em outro estabelecimento com o mesmo CNPJ base da empresa fiscalizada. Exige ainda, que tenha como destino empresas de pequeno porte ou micro empresas, inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Entretanto, o autuado fez uso equivocado do dispositivo, na medida em que não repassou para o adquirente, o desconto na nota fiscal, equivalente ao benefício fiscal concedido.

Nas razões defensivas o Autuado afirmou que analisando a planilha que serviu de base para a autuação, verificou que a fiscalização desconsiderou o imposto já recolhido sob a alíquota reduzida, exigindo valor equivalente à aplicação da alíquota de 17% sobre o valor da operação. Disse que teria sido desconsiderado, o valor do imposto já recolhido, valor que não foi contestado pelo fisco, com a utilização da alíquota de 7%, reputada como feita a menos. Requereu que se reconheça a insubstância da autuação nesta parcela, pelo pagamento já realizado. Citou exemplo da planilha que sustenta a autuação.

Analizando o levantamento fiscal apontado às fls.7/57, verifico que esta alegação não se sustenta. Observo que o Autuado elaborou a citada planilha de forma analítica, contendo elementos que detalham as operações de saídas de mercadorias para microempresa e empresa de pequeno porte com cadastro estadual, sem o devido repasse para o adquirente do desconto na nota fiscal, equivalente ao benefício fiscal concedido. Nesta planilha constam: data, nº da nota fiscal, chave eletrônica da nota fiscal correspondente, código do produto, descrição do produto, valor do item, desconto (zero), valor do IPI, base de cálculo do ICMS, alíquota do ICMS destacado na nota fiscal (7%), valor do ICMS calculado a 17%, e a coluna com o ICMS a recolher resultante da diferença entre os valores calculados com 17% e 7%. Ressalto que do valor do imposto devido (alíquota de 17%), abate-se o valor do imposto recolhido pelo Autuado (alíquota de 7%), resultando no valor do imposto a recolher. Assim, claro está, demonstrado item por item nesta infração, que a parcela já recolhida pelo Autuado (aplicando a alíquota de 7%) foi devidamente abatida do valor apurado como devido, aplicando-se a alíquota de 17%.

Analizando detidamente o demonstrativo em comento, sobre o valor de R\$11.151,86, trazido como exemplo pela defesa, vejo que é resultado do somatório dos diversos itens referentes ao mês de janeiro de 2014, calculado

conforme descrito anteriormente. Tal valor é o que está informado corretamente no Auto de Infração. Esclareço que o valor da base de cálculo inserido no Auto de

Infração é decorrente da divisão do imposto devido pela alíquota interna de 17%, efetuada pelo programa de emissão do Auto de Infração, chamado SEAI (Sistema Automatizado de Auto de Infração). Ao totalizar o valor devido, apurado mensalmente e lançado no Auto de Infração, este, automaticamente calcula a base de cálculo que submetida a uma alíquota de 17% resulta naquele valor apurado.

Dessa forma, é que tendo em vista que o cálculo do imposto devido está matematicamente correto e demonstrado em planilhas que foram entregues ao contribuinte, conforme recibo assinado por preposto da empresa, afasto arguição de que a fiscalização desconsiderou ICMS devidamente recolhido pelo defendant.

O Autuado contestou a autuação alegando que caberia à auditoria fiscal demonstrar a ausência de repasse do benefício da alíquota reduzida em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias, mediante cotejo entre as operações autuadas e outras, com a mesma mercadoria, submetidas à alíquota comum, o que, no entanto, não se ocupou de fazer. Acrescentou que o único meio de se verificar a ausência deste desconto, seria mediante um método comparativo entre os valores das operações autuadas e de outras operações não agraciadas pelo benefício em comento, envolvendo idênticas mercadorias, prova esta que compete ao Fisco e este não o fez, procedimento que teria dificultado a sua defesa.

Saliente que esta alegação não possui sustentação fática ou jurídica. No presente caso, a prova com que pretende desconstituir a acusação de que não teria cumprido norma expressa regulamentar e ao contrário, teria repassado benefício da alíquota reduzida em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias, cabe ao próprio defendant. É ele que dispõe dos documentos e livros fiscais onde registrou tais operações. Dessa forma, entendo que não pode o defendant alegar cerceamento de defesa, quando o ônus da prova lhe incumbe e os respectivos documentos se encontram em seu poder.

O impugnante argumentou que teria repassado sob a forma de desconto, o benefício da aplicação da alíquota reduzida aos adquirentes das mercadorias. Disse que através da planilha que digitalizou, alimentada com informações colhidas, por amostragem, acerca dos preços médios de operações praticadas sob a alíquota de 7% e de 17%, teria demonstrado a redução, nos preços médios mensais praticados para diversos itens da autuação, tanto para a situação em que se beneficiou da alíquota reduzida, quanto para aquela situação submetida à alíquota comum. Acrescentou que a formação do preço, leva em conta diversos fatores, como a habitualidade do cliente e a quantidade comprada, o que explicaria a diferença de preço praticada entre as próprias operações submetidas à alíquota reduzida e as operações com alíquota cheia, desautorizando ao Fisco a comparação específica entre duas operações selecionadas aleatoriamente.

Sobre a matéria, assim dispõe a legislação, no inciso II do § 1º c/c alínea “c”, inciso I do art. 16 da Lei 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;

[...]

§ 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. (Grifo nosso)

Da análise do dispositivo transscrito, verifica-se que o objetivo do legislador foi que o benefício fiscal fosse repassado ao adquirente na forma de desconto, por isso encontra-se expresso na lei, que deveria constar o cálculo no documento fiscal, de forma a comprovar que o benefício fiscal foi concedido.

Nessa trilha, importante observar, ser evidente que o cumprimento da exigência estatuída no dispositivo acima aludido não se materializa unicamente pela aposição na nota fiscal da alíquota de 7% e muito menos, se restringe a indicação de que está sendo concedido o benefício fiscal ao adquirente, como aduziu o impugnante em sua peça defensiva. Ou seja, ao reduzir a alíquota de 17% para 7% nas operações de vendas internas de empresas industriais baianas para microempresas e empresas de pequeno porte, o benefício visa a efetiva

diminuição da carga tributária nessas operações em 10,75269%. Para se confirmar a ocorrência, ou não, de inequívoco cumprimento da concessão do desconto, sendo demonstrado pelo autuado ter adotado este procedimento, poderia se proceder à comparação entre os preços unitários dos produtos em idênticas condições de quantidade e data da venda, praticados pelo impugnante nas operações com empresas normais e com microempresas e empresas de pequeno porte. No entanto, neste processo, o autuado não comprovou a adoção do citado procedimento em suas operações.

O defendente tentou comprovar que teria concedido o desconto ao adquirente, apenas não o fazendo constar nos documentos fiscais, pelo que teria ocorrido mero descumprimento de obrigação acessória. Contudo, não é isso o que dispõe a legislação mencionada, que estabelece a condição de que o desconto conste expressamente no documento fiscal.

O impugnante elaborou planilha na tentativa de demonstrar que, embora o desconto aqui comentado, não constasse expressamente dos documentos fiscais, teria repassado o benefício da aplicação da alíquota reduzida aos adquirentes das mercadorias. Disse que a referida planilha, foi alimentada com informações colhidas, por amostragem, acerca dos preços médios de operações praticadas sob a alíquota de 7% e de 17%. Afirmou que esse demonstrativo relaciona diversos itens abrangidos pela autuação, tanto para a situação em que se beneficiou da alíquota reduzida, quanto para aquela situação submetida à alíquota comum, sendo possível verificar, a partir do cotejo entre uma situação e outra, que houve, sim, o repasse do benefício em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias.

Em sede de informação fiscal, o Autuante informou que a amostragem produzida pelo autuado indica apenas, ter havido diferenças de preços unitários, cujos descontos não correspondem ao benefício concedido pelo Estado às microempresas e empresas de pequeno porte, ou seja, na ordem de 10,75269%.

Da análise do referido demonstrativo, verifico assistir razão ao autuante. Observo que os exemplos trazidos pelo defendente demonstram que um determinado produto foi comercializado a diferentes preços, não sendo possível se determinar de forma inequívoca, se esta diferença se refere a fatores que interferem na formação de preços ou de fato, são operações submetidas à alíquota reduzida.

Saliento que o próprio autuado tem consciência da fragilidade de seus argumentos no que pertine a demonstração de que efetivou o repasse dos descontos previstos na lei. Assim afirmou o autuado em sua defesa: a formação do preço, por óbvio, leva em conta diversos fatores, como a habitualidade do cliente e a quantidade comprada, o que explica eventual diferença de preço praticada entre as próprias operações submetidas à alíquota reduzida e entre as próprias operações com alíquota cheia e desautoriza a comparação específica entre duas operações selecionadas aleatoriamente, de uma situação e outra (sem tomar em conta essas especificidades); porém, conforme acima elucidado, pelo preço médio praticado entre as operações submetidas à alíquota reduzida e comum, é possível constatar que, de fato, houve o desconto devido.

Ora, nessas circunstâncias, o próprio autuado confessa que só é possível aferir, se foi ou não, dado o desconto aqui discutido, através de um específico procedimento, que depende de conhecimento prévio da política de preços da empresa e da aplicação do preço médio praticado entre as operações submetidas à alíquota reduzida e a comum, a ser seguido pela Fiscalização na verificação de regularidade de suas operações.

Desta forma, entendo que foi exatamente por considerar a complexidade desta verificação, como quer o autuado, que o legislador estabeleceu que o desconto deveria vir expresso na nota fiscal.

No presente caso, é fundamental para o cumprimento do que determina o dispositivo legal em questão que fique comprovada a efetiva aplicação da redução de 10,75269% do preço praticado pelo autuado nas mesmas operações com empresas normais.

Além disso, verifico no presente caso, que o conjunto das operações de saídas de mercadorias para microempresa e empresa de pequeno porte da impugnante, não tem uma variação padrão para que se possa afirmar de forma inequívoca, que seja o desconto obrigatório do benefício fiscal.

O defendente contestou a autuação, invocando um determinado parecer da Assessoria Técnica – ASTEC/CONSEF referente aos autos 269199.0001/14-0, que tratou de igual matéria. Disse que naquele processo, o preposto da ASTEC, através de amostragem, corroborou com as razões da empresa em quase sua totalidade. Afirmou que a ASTEC reputou inexistir o desconto somente com relação a dois produtos específicos, exatamente pelo fato de selecionar, aleatoriamente, para a comparação, as operações com esses produtos, sem tomar em conta, operações cujas variáveis para a formação do preço (por exemplo: cliente, quantidade) fossem semelhantes.

No que pese a importância de um Parecer elaborado pela Assessoria Técnica do CONSEF, o referido documento não vincula a presente decisão, considerando tratar-se de outro processo, com produtos, exercícios e notas fiscais diferentes destes ora em análise. O defendente não trouxe nestes autos, elementos que indicassem a necessidade de diligência conforme já apreciado nas preliminares.

O defendente alegou que para o preço médio de venda das mercadorias comercializadas, tanto para clientes

*microempresas (ME) e clientes em geral, a auditoria fiscal considerou o preço médio anual. Acrescentou que ao considerar como parâmetro de cálculo da média dos preços um período tão extenso – anual – e não mensal, conforme considerado pelos cálculos da Impugnante, a auditoria fiscal, ignorou a oscilação dos preços natural e esperada em um período tão extenso em razão, especialmente, das leis do mercado.*

*O Autuante em informação fiscal esclareceu que analisou detidamente o demonstrativo elaborado pelo impugnante e que se confirmou que para vários produtos, a autuada praticou preços superiores quando da utilização da alíquota de 7%. Frisou que, contrariando a exigência legal, a autuada não aplica uma regra específica de descontos para nortear as vendas realizadas com a alíquota de 7%. Verificou que em nenhum dos documentos que acobertam as operações em comento, existe o registro indispensável de que estaria concedendo benefício da redução de base de cálculo aos adquirentes, via descontos.*

*Sobre os argumentos defensivos é importante ressaltar que o benefício aqui em discussão se encontra claramente detalhado pela Instrução Normativa 38/94, não deixando margem a qualquer dúvida interpretativa. É cediço que o benefício fiscal conforme previsto na legislação não permite discretionaryade. Ele é condicional. Não pode ser confundido com desconto comercial, que ocorre ao talante do comerciante. Conforme constatado pelo Autuante, o que se observa na prática da autuada, se revela um desconto comercial, totalmente desvinculado daquele previsto na Lei já mencionada, que autorizaria o emprego da alíquota de 7%.*

*O defensor apresentou tese de que deve ser reconhecida a insubstância do valor correspondente a 28% do lançamento, já que o Autuante afirmou que o desconto não foi repassado (ou foi repassado a menos) em 72% das vendas, reconhecendo, portanto, por exclusão, que o Autuado teria concedido o desconto legal em relação ao restante das operações.*

*Não acato esta tese da defesa. Analisando o teor da informação fiscal, constato que a Fiscalização reforçou seu entendimento sobre o ilícito fiscal imputado ao Autuado, utilizando dados estatísticos relevantes, em (72%) das operações houve descumprimento da lei tributária.*

*Conforme se encontra devidamente registrado pelo Autuante, não se comprovou de forma inequívoca, que naquelas operações em que verificou preços inferiores (28%), se registrava o desconto legal aqui tratado, ou se referia a mero desconto comercial.*

*Por esse motivo é que, ainda que o contribuinte tivesse registrado no documento fiscal que estava concedendo o aludido desconto, o que no presente caso não fez, tal procedimento não bastaria para comprovar a aplicação da alíquota de 7% como entendeu o impugnante. O fundamental para o cumprimento do que determina o dispositivo legal em questão é que fique comprovada a efetiva aplicação da redução de 10,75269% do preço praticado pelo autuado nas mesmas operações com empresas normais.*

*Conforme exposto, nas amostragens trazidas aos autos, ficou demonstrado que as diferenças de preço não corresponderam ao repasse do benefício concedido pelo Estado às microempresas, além das situações em que restou evidenciado, que o preço da mercadoria cobrado nas vendas às microempresas era superior ao valor destinado a contribuinte do ICMS não alcançado pelo benefício fiscal.*

*Registro por importante, que este entendimento tem prevalecido em decisões deste CONSEF a exemplo dos seguintes acórdãos: 1ª Câmara de Julgamento Fiscal Acórdão CJF Nº 0347-11/14; 5ª Junta de Julgamento Fiscal Acórdão JJF Nº 0195-05/16; 2ª Câmara de Julgamento Fiscal Acórdão CJF Nº 0173-12/07; 4ª Junta De Julgamento Fiscal Acordão JJF Nº 0152-04/05.*

*Assim, ficando provado, que não houve o atendimento ao que dispõe o artigo acima indicado da norma legal, concluo pela manutenção da exigência do crédito tributário. Mantidas as infrações 01 e 03.*

*Em relação a alegação da defesa, de constitucionalidade do percentual da multa aplicada de 60%, visto que a mesma foi fixada em patamares que tornam sua cobrança confiscatória, sendo vedado o confisco, sob pena de violação ao direito de propriedade, verifico que não pode ser acatada.*

*Saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96). Quanto ao pedido do defensor para a exclusão, ou, no mínimo, redução da multa, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, conforme art. 159, do RPAF/99.*

*Sobre à arguição de constitucionalidade da multa, por ofensa ao princípio da proporcionalidade e razoabilidade, deixo de apreciá-la, em razão da vedação contida no art. 167, I, III do RPAF/99, que impede este Conselho de apreciar questões relativas à constitucionalidade das normas estaduais.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.*

*Irresignado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso pelos seguintes argumentos abaixo expostos.*

O contribuinte reconheceu as infrações 01 e 02, realizando o pagamento das mesmas, sendo objeto do presente Auto de Infração tão somente a infração 03.

Ademais, aponta que a fiscalização desconsiderou o imposto já recolhido sob a alíquota reduzida, exigindo valor equivalente à aplicação da alíquota de 17% sobre o valor da operação, sem considerar o valor do imposto já recolhido e sequer contestado, com a utilização da alíquota de 7%.

Assim, requer a esse Conselho, que reconheça a insubstância da autuação nesta parcela, pelo pagamento já realizado, sob pena de se promover o enriquecimento ilícito do Estado.

Quanto à manutenção da infração 03, questiona que a planilha mencionada pela Junta de Julgamento Fiscal que embasaria a autuação, em momento nenhum, faz o cotejo entre os preços das operações autuadas e de outras, com a mesma mercadoria, submetidas à alíquota comum, para evidenciar a suposta ausência de repasse do benefício da alíquota reduzida em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias, a justificar o lançamento.

Assevera que a aludida planilha apenas identifica as operações praticadas sob a alíquota reduzida e apresenta os valores que supostamente seriam devidos correspondentes à diferença do imposto pela utilização da alíquota indevida. Ou seja, ao contrário do que restou consignado no acórdão, a planilha não corrobora as razões que embasaram o lançamento (ausência de repasse do benefício fiscal).

Deste modo, defende que haveria que se reconhecer a total improcedência do lançamento, por ser esta atividade vinculada (artigo 142, parágrafo único do CTN), a exigir que seja evidenciada, pela Fiscalização, a perfeita adequação entre a hipótese normativa suscitada para o lançamento e a situação de fato sob análise, através da efetiva demonstração da existência, no mundo dos fatos, dos elementos normativos previstos.

Repisa que o único meio de se verificar a ausência do desconto em comento seria mediante um método comparativo entre os valores das operações autuadas e de outras operações envolvendo idênticas mercadorias, porém, não agraciadas pelo benefício da alíquota reduzida, prova esta que não foi produzida pelo Fisco, embora lhe competisse, de modo que o lançamento deve, portanto, ser julgado improcedente.

Assevera que a verificação ou não do repasse do benefício da redução da alíquota como forma de desconto concedido aos seus clientes, depende de uma análise criteriosa e técnica da formação do preço dos produtos da Recorrente que foram objeto da autuação. Análise esta, complexa por si só, já que deve ter a capacidade de verificar os inúmeros fatores que compõem a formação do preço de determinado produto, levando-se em consideração que, no caso em tela, foram contemplados na autuação inúmeros produtos e operações ocorridas em 16 (dezesseis) meses, ou seja, uma vastidão de informações passíveis de análise.

Deste modo, defende que não é razoável e ofende o citado princípio da verdade material, manter o lançamento e negar à Recorrente o seu direito de ver as suas operações analisadas, uma a uma, com base em um trabalho criterioso e realizado no tempo destinado à prova técnica. Principalmente, pois, insista-se, a planilha superficial que embasou a autuação não tem o condão de realizar um trabalho de tamanha complexidade, sendo que, por outro lado, o documento juntado aos autos pela Recorrente e que demonstra, ao menos, uma estimativa do repasse do benefício foi desconsiderada pela Decisão recorrida.

Assim, requer ou a reforma da Decisão recorrida e acatamento das conclusões produzidas pela Impugnante na documentação trazida aos autos, com a demonstração do repasse do desconto aos seus clientes, ou, ao menos, na hipótese de permanecerem dúvidas relativas à documentação, o deferimento da prova pericial, nos termos acima expostos.

Ato contínuo segue argumentando que não há como prevalecer a dúvida suscitada pelo decisum no sentido de que seria impossível averiguar se os descontos concedidos pela Recorrente e demonstrados nos documentos acostados aos autos almejaram, exclusivamente, o repasse aos

adquirentes das mercadorias do benefício fiscal da alíquota reduzida, conforme prevê a legislação, ou se os descontos decorreram de outras condições de mercado.

Ressalta que não há como se exigir, para esta verificação, que o preço praticado seja igual para a mesma mercadoria, em todas as operações submetidas a uma mesma alíquota de ICMS e que os descontos sejam padronizados exatamente nos mesmos patamares da redução de alíquota aproveitada pela Recorrente – ou seja, observando o percentual de 10%, aproximadamente.

Assevera que, ao determinar, como condição ao aproveitamento da redução de alíquota, que o contribuinte repasse esse benefício em forma de desconto ao seu cliente, a legislação em momento algum determinou que este último (desconto) seja limitado ao percentual do benefício fiscal usufruído pela Recorrente. Mesmo, porquanto, assim não poderia fazer sob pena de ofensa à livre iniciativa.

Aduz que a legislação pretendeu que, do preço habitualmente apurado pelo contribuinte, fosse descontado o percentual mínimo equivalente à redução da alíquota, em conjunto ou não com outros fatores econômicos que reduzem ainda mais o preço praticado.

Assim, afirma que no presente caso, não restam dúvidas, ao menos com base nos documentos anexados aos autos até o presente momento, de que a Recorrente repassou ao consumidor final o desconto incondicionado relativo ao benefício fiscal.

Deste modo, a recorrente, no bojo do Recurso Voluntário (fls. 209/212), passa a demonstrar, com base em telas extraídas do seu sistema SAP, a exata composição do preço de uma mesma mercadoria envolvida na autuação em duas situações distintas: (i) uma em comercialização com cliente microempresa, e (ii) outra para clientes em geral.

Resumindo, o Contribuinte apresenta:

*É possível verificar, com precisão e de forma separada, na linha “Preço Negociado” o exato montante dos descontos comerciais concedidos na operação, independentemente de qualquer impacto / redução advindo da redução de alíquota aproveitada pela Recorrente. Ou seja, quando se aproveita da alíquota reduzida de 07%, as mercadorias negociadas pela Recorrente com os seus clientes micro empresas ou empresas de pequeno porte sofreram dois tipos de descontos distintos e inconfundíveis, a saber:*

*(i.a) um decorrente e correspondente ao impacto da própria redução da carga tributária equivalente a 10% (que pode ser evidenciado pela comparação entre os campos “Preço MKP c/ZSET” das imagens 2 e 4);*

*(i.b) outro, que decorre da aplicação dos descontos negociais que atendem às especificidades e peculiaridades de cada operação (vide campos Preço Negociado e Pr. apos negociado);*

*É possível extrair, também com a máxima clareza e detalhamento possível, que o valor do preço calculado após a incidência dos tributos e anteriormente a qualquer aplicação de descontos comerciais, é por si só, quando analisada a operação envolvendo clientes microempresa e sob a alíquota de 07%, no mínimo, 10,52% menor do que aquele praticado nas operações com cliente em geral, sujeitas à alíquota de 17%. Para tanto, faz-se necessário analisar tão somente as linhas “Preço MKP c/ZSET” das imagens 2 e 4 supra, conforme a seguir sumarizado:*

PREÇO COM TRIBUTOS E ANTERIOR À INCIDÊNCIA DE DESCONTOS COMERCIAIS (LINHA Preço MKP c/ZSET) – R\$	
OPERAÇÃO COM MICRO EMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTO (ALÍQUOTA 07%)	3.893,80
OPERAÇÃO COM CLIENTES EM GERAL (ALÍQUOTA 17%)	4.718,75
DIFERENÇA (EM %) ENTRE OS PREÇOS PRATICADOS NAS OPERAÇÕES, CONSIDERANDO-SE APENAS OS IMPACTOS DA REDUÇÃO DE ALÍQUOTA E EXCLUÍDOS OS DESCONTOS COMERCIAIS	18,48%

Assim, salienta que o desconto concedido pela Recorrente em razão do impacto da redução de alíquota e que não guarda qualquer relação com os descontos comerciais, superou, por si só, os 10,52% exigidos pela legislação, de modo que não há qualquer dúvida, se analisados os dados acima, em conjunto com a planilha já anexada aos autos, que a Recorrente cumpriu, rigorosamente, com o requisito previsto na legislação – a saber, repasse da redução da alíquota

(10%), sob forma de desconto aos seus clientes.

Assim, requer seja acolhida, em sua integralidade, a alegação de que os descontos correspondentes à redução da alíquota foram, sim, repassados aos clientes microempresas e empresas de pequeno porte em forma de desconto.

Ainda assim, caso não se entenda dessa forma, reitera novamente, em obediência ao princípio da verdade material e, nos termos do que dispõe o artigo 137 do RPAF o seu pedido de prova pericial já formulado quando da impugnação autos, com base nas informações que foram trazidas por amostragem, tão somente, em razão do extenso volume de informações a serem analisadas (consoante já exposto).

Ademais, alega o caráter confiscatório da multa aplicada e, por fim, requer:

1. Seja recebido o presente Recurso Voluntário e, ao final, determinado o cancelamento da autuação – se estes nobres CONSELHEIROS entenderem necessário, após diligência visando confirmar o repasse da alíquota reduzida ao adquirente da mercadoria, em consonância com o permissivo do artigo 30, inc. VII, do Regimento Interno – por ser medida de Direito e Justiça.
2. Sucessivamente, requer-se que ao menos seja decotado do lançamento o valor atinente à infração nº 01 e 02, em razão do seu pagamento realizado pela Recorrente.
3. Ainda sucessivamente, requer-se sejam canceladas as penalidades lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não-confisco ou, ao menos, seja seu patamar reduzido, de modo a atender à regra do artigo 150, IV, da Constituição.

Em sessão realizada em 03 de maio de 2018 esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à INFAZ de origem (fls. 225/226) para que o autuante, diante das considerações trazidas pelo contribuinte, em relação à infração 03, refizesse os demonstrativos usando como base um dia de cada mês do período autuado total, em que haja vendas para microempresa e empresas de pequeno porte, fazendo o cotejamento de situações análogas, conforme exemplificado.

Em resposta (fls. 231/232), o autuante informou que o procedimento realizado adotou o período de 01/01/2014 a 31/03/2015 da mesma base de dados utilizada para a lavratura do Auto de Infração em tela, ou seja, da EFD. Explica o procedimento adotado e afirma que dos resultados encontrados, apesar de boa parte dos produtos comercializados tributados a 7% apresentarem um valor unitário menor do que o valor médio praticado pela mesma mercadoria quando tributada a 17%, não observou nesse desconto a natureza daquele cobrado no auto de infração, haja vista o desconto concedido não guardar minimamente uma regularidade, o que se esperaria se assim estivesse respeitando o disposto no §1º, do art. 16 da Lei nº 7.014/96.

Define que diante do amplo espectro de valores de descontos concedidos, entende que estes guardam mais caráter apenas comercial, não sendo assim decorrentes da imposição legal prevista no dispositivo citado.

Anexa alguns DANFES que evidenciam o inadimplemento desse requisito legal do §1º, do art. 16 da Lei nº 7.014/96, o qual determina que o desconto concedido deve constar expressamente no documento fiscal que formaliza a operação.

Após solicitação de prorrogação de prazos para ter vistas do processo, em manifestação sobre a diligência realizada (fls. 331/335), afirma que as considerações não são hábeis a refutar as alegações da recorrente.

Frisa que a conclusão da recorrente foi corroborada pela fiscalização ao afirmar que o preço médio das mercadorias cujas saídas se sujeitaram à alíquota reduzida, de 7% foram menores do que os preços praticados quando da utilização da alíquota de 17%.

Ressalta que a pequena parcela para a qual as diferenças entre os preços, numa situação e noutra, não atingiram o percentual devido, pode ser explicada em razão da metodologia adotada pela

autoridade autuante, qual seja, comparação entre preços médios, ou seja, sem realizar como determinado por este E. Conselho, o cotejamento de situações análogas, tendo como base um dia de cada mês no período autuado total, ou seja, não foram consideradas especificidades em que interferem diretamente na formação dos valores, como a modalidade de frete, quantidade vendida, assiduidade do cliente etc.

Salienta que, além do repasse do desconto decorrente do benefício fiscal, por uma prática comum às relações de mercado, a depender dos destinatários das mercadorias, também promove os denominados descontos comerciais, que naturalmente não são engessados em percentuais fixos, variando para mais ou para menos, conforme negociação entabulada com o cliente, o que nada se infere quanto ao seu direito à fruição do benefício de redução de alíquota, uma vez que a legislação não veda tal prática.

Ademais que o lançamento foi realizado com base na presunção de que o desconto concedido foi apenas comercial, quando o lançamento é ato vinculado por natureza (art. 142, CTN).

Assim, entende que os elementos destacados são suficientes para evidenciar o cumprimento ao disposto na legislação pela recorrente não tendo a auditoria apresentado um só argumento hábil a refutá-los, devendo ser julgada inteiramente procedente a autuação.

## VOTO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento da seguinte infração:

*Infração 03 - 03.02.02 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a março de 2015, no valor de R\$1.219.474,91.*

Após analisar as questões trazidas pela recorrente, esta 1ª CJF decidiu converter o feito em diligência, tendo em vista que no Auto de Infração nº 269199.0001/14-0, que tratou de igual matéria, o preposto da ASTEC, através de amostragem, corroborou com parte das razões da empresa e a necessidade de método comparativo envolvendo situações idênticas, solicitando que o autuante refizesse os demonstrativos neste sentido.

Em suas alegações, o autuante explicou que, mesmo que se comprovasse que houve o desconto diretamente no preço, tal questão é irrelevante tendo a obrigatoriedade da norma de que o referido desconto concedido deve constar expressamente no documento fiscal que formaliza a operação.

A recorrente, em contrapartida, reforçou as razões recursais, requerendo a improcedência da autuação.

Após analisar todos os pontos trazidos no processo, verifico que cada processo tem seu desenrolar, dependendo substancialmente das provas arroladas pelo contribuinte, que podem ou não comprovar os equívocos da autuação e elidir acusação fiscal.

Após a conversão do feito em diligência e das justificativas trazidas pela autuante, resta claro que, em que pese às razões apresentadas pela empresa recorrente sejam coerentes, não existe nas notas fiscais apresentadas a real comprovação de que houve o repasse do desconto ao consumidor final.

O fato de existir o desconto não significa que o mesmo foi repassado ao consumidor final, estando a alegação de defesa fragilizada pela falta de elemento probatório que comprovasse o quanto afirmado.

Saliento que os exemplos trazidos pela recorrente somente permitem identificar a prática de diferentes preços finais para determinado produto, sem condições de afirmar, de forma inequívoca, que esta diferença decorre do repasse do desconto previsto na legislação ou de outros aspectos negociais concernentes à sua metodologia de formação de preços.

Assim, mesmo diante dos elementos indiciários trazidos pela recorrente, a norma é taxativa ao

determinar que o desconto concedido deva constar expressamente no documento fiscal que formaliza a operação.

Ademais, as notas fiscais que acompanharam autuação, por sua vez, não possuem qualquer informação de aplicação do desconto especial para ME e EPP, nem trazem qualquer desconto destacado.

Em consulta formulada à DITRI, o órgão da Fazenda já havia salientado para a obrigatoriedade dos destaques na nota fiscal do desconto ao consumidor final, exigência não cumprida pelo sujeito passivo, motivo pelo qual mantenho a infração.

Nessa mesma linha, decidi no Acórdão nº 0242-11/19 e, em outros julgados, este Conselho de Fazenda Estadual tem entendido, conforme Acórdão nº 0152-12/18 e decisão do Auto de Infração 281508.0001/18-1, ainda sem numeração de acórdão.

Ademais, este Conselho não tem competência para afastar a aplicação da multa ou discutir sobre o seu caráter confiscatório, com base no que determina o art. 167, I do RPAF/99.

Consequentemente, não havendo comprovação de cumprimento da legislação tributária estadual, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a manutenção da exigência do crédito tributário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 278868.3009/16-7 lavrado contra ARCELORMITTAL BRASIL S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.389.874,71, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS