

PROCESO - A. I. N° 207140.0001/19-5
RECORRENTE - MADEPAR LAMINADOS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0087-05/20-VD
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/08/2021

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0167-11/21-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 especificação comparativo. Inteligência do art. 16, § 1º da Lei nº 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 Convênio 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, para exigir ICMS no valor de R\$157.533,71, acrescido da multa de 60%, pela ocorrência das seguintes infrações, objeto do recurso:

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.

Após apresentações de defesa, informação fiscal, manifestações do contribuinte e do autuante, que por sua vez vieram em duas oportunidades, ambas as partes. A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

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 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.

O contribuinte inconformado com a decisão de primeira instância, apresenta suas razões recursais, às fls. 295 a 310.

Preliminamente, pede **pela anulação da decisão de piso**, pois pugnou pela produção de prova pericial, para comprovar os graves equívocos cometidos na apuração procedida pelo Agente Fiscal, sem qualquer critério, especialmente no que tange à forma de apuração do débito, feita de maneira vaga e lacônica, por meio de mera presunção.

Informa que o órgão julgador negou a prova técnica, se embasando em entendimento na suposta desnecessidade de interveniência de especialista, ante a inexistência de pontos obscuros, além do

que todos os elementos necessários à formação da convicção já se fazem presentes nos autos.

Pontua que ao indeferir novas provas requeridas não permitiu a ampla instrução probatória, homenagem ao princípio da verdade real e de uma condução imparcial e preocupada solucionar o litígio de forma definitiva. Cita ensinamento de FERNANDO SAINX DE BUJANDA em seu clássico *Hacienda y Derecho* (BUJANDA, Fernando Sainz. *Hacienda y derecho I*. Madrid: Instituto de Estúdios Políticos, 1975, p. 460-461).

Esclarece que a prova pericial se revelava imprescindível para a exata definição da questão sendo que seu indeferimento implica em grave violação ao art. 5º, LV da CF, que concede a todos os litigantes, em processo administrativo ou judicial, o contraditório e a ampla defesa, com meios e recursos a ela inerentes.

Sustenta pela anulação da Decisão recorrida no sentido de, diante das provas a serem oferecidas, nova Decisão seja tomada, especialmente porque a prova se revelou necessária pela própria conclusão do v. acórdão, quando diz que a Recorrente não provou suas alegações.

Explica que a perícia se destinava justamente a fazer tal prova, equivocadamente negada, ou seja, a) que as empresas listadas na Infração 1 são (ou eram, a época dos fatos) contribuintes do ICMS, através de consulta ao SINTEGRA; b) que, no que tange à Infração 2, embora, os descontos não tenham constado em documento fiscal, fato é que mesmo (benefício) foi repassado aos adquirentes, mediante a venda por valor inferior ao efetivo, o que poderia ser corroborado pela fiscalização, através da comparação entre o preço praticado para as empresas do Simples, e aquelas não optantes, para um mesmo tipo de produto; c) que, em relação à Infração 3, o Conteúdo de Importação (Resolução nº 13/2012), era superior a 40%, tendo em conta os produtos mencionados no Anexo a essa infração e, d) que os produtos relacionados na Infração 04 possuem similar nacional e que os mesmos foram comercializados com a empresa Formiline.

Resume e finalizando, solicitando a anulação da Decisão recorrida e pede resposta para os seguintes quesitos:

1. Com relação à Infração 01, queira a perícia informar se as empresas listadas são (ou eram, à época dos fatos) contribuintes do ICMS, através de consulta ao SINTEGRA;
2. Ainda quanto à Infração 01, é possível afirmar, com certeza, que as empresas adquirentes não utilizavam as mercadorias constantes das notas fiscais, com habitualidades?
3. Sendo as empresas adquirentes contribuintes do ICMS, qual a alíquota interestadual correta, a ser aplicada?
4. No que tange à Infração 02, todas as empresas relacionadas são optantes do Simples Nacional?
5. Caso alguma das empresas não seja optante do Simples Nacional, e esteja localizada em outra unidade federativa, qual seria a alíquota a ser aplicada? Está correta a mensuração de 17%, feita pela fiscalização?
6. Fazendo a referência à Infração 03, queira o Sr. Perito informar se o Conteúdo de Importação (Resolução nº 13/2012), é inferior ou superior a 40%, tendo em conta os produtos mencionados no Anexo a essa infração.
7. Sendo em consideração a Infração 04, queira o Sr. Perito informar se os produtos descritos pela fiscalização, nas Notas Fiscais nºs 24241, 24272, 24273, 24270, 24271, 24272, 24274 e 24295 possuem similar nacional.
8. Também considerando a Infração 04, queira a perícia informar se os produtos mencionados nas notas fiscais acima identificadas foram comercializados com a empresa Formiline; se tais vendas ocorreram como saldo de estoques e se, posteriormente a essas vendas, a Impugnante efetuou alguma outra importação.
9. Queira o Sr. Vistor tecer outras considerações que entenda relevante para o deslinde da questão.

Alega **ilegalidade e inconstitucionalidade da autuação**. Disse que a conclusão proferida pela JJF foi superficial, *permissa concessa* – se limitando a citar textos normativos que entende pertinentes, ora alegando que aspectos legais e constitucionais não podem ser apreciados em nível administrativo.

Salienta que se revela bastante frágil, na medida em que o Órgão Administrativo não só pode, como deve se ater às questões legais e constitucionais que lhes são postas à análise. Cita doutrina VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA, na Obra “O Novo Processo Administrativo Tributário” (O Devido Processo Legal, “RDT 58/109), para dar azo a supressão de Instância, onde diz que devem ser analisados os argumentos contidos não Impugnação, e que não o foram, em relação às multas aplicadas no percentual de 60%, não se revela razoável e não guarda proporcionalidade com as infrações.

Assinala que o STF tem aplicação ao princípio da proporcionalidade no controle de constitucionalidade de lei que comine penas desproporcionais à infração. De fato, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 551- 1/RJ (DJU de 14.02.2003), o Plenário por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos da Constituição do Estado do Rio de Janeiro que estipulavam limites mínimos para as multas decorrentes do não-recolhimento de impostos e taxas estaduais, não inferiores a duas vezes o valor do tributo em atraso, e, havendo sonegação, não inferiores a cinco vezes o valor do respectivo tributo.

Discorre que no acórdão do STF, deixa muito claro que o princípio da proporcionalidade deve funcionar como limite constitucional para o excesso cometido pelo legislador ao fixar as penalidades tributárias, uma vez que, conforme salientou o Ministro limar Galvão - como relator, a validade da lei que trata das multas fiscais não pode ser dissociada ‘proporcionalidade que deve existir entre a violação da norma sequência jurídico, a própria multa’.

E que no STJ, também tem aplicação ao princípio da proporcionalidade no exame da validade do ato administrativo sancionador, que deve “estrita observância ao princípio da proporcionalidade, ou seja, a devida correlação na quantidade e qualidade da sanção, com a grandeza de falta e o grau de responsabilidade do servidor (M.S. 6.663/DF, publ. DJU 02.10.2000), além de aduzir que ‘o judiciário pode graduar ou excluir a multa, de acordo com a gravidade da infração, e com a importância desta para os interesses da arrecadação, fundado em precedente do STF c dando ao artigo 136 do CTN interpretação conforme com a Constituição de 1.988’ (Resp 184.576/SP, publ. DJU 31.03.2003).

Lembra que o lançamento do tributo é da competência privativa da Administração (CTN, art. 142). A realidade mostra, todavia, que a Administração tem atribuído ao sujeito passivo um número cada vez maior de obrigações acessórias, tornando a atividade lançadora do Fisco uma mera verificação da apuração já procedida pelo contribuinte. Razão pela qual na realidade (a atribuição ao sujeito passivo de um conjunto de obrigações acessórias cada vez mais complexas e que competem à própria Administração), não pode esta, ao mesmo tempo, impor penalidade tão agressiva como a verificada neste feito.

Afirma que não pode o Fisco transferir para o contribuinte o ônus de proceder a apuração do montante do crédito tributário e se valer disso para impor uma penalidade aviltante, até porque o Fisco nada sofre quando erra na feitura do lançamento. Cita lição de Edemar Oliveira Andrade Filho (Infrações e Sanções Tributárias, São Paulo, Dialética, 2.003, 6P. 45/45), citado por Schubert de Faria Machado (RDDT 107:67).

Passando para as questões de **mérito, pede reforma da Decisão recorrida** para todas as infrações imputadas e informa que a 5ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte.

Na infração 1, explica que os destinatários são empresas de consórcios construtoras, incorporadoras, etc., o que, para a fiscalização, desnaturaria o conceito mercantil das operações, considerando que não haveria habitualidade. Salienta que, conforme a decisão de piso, disse que as empresas não eram mesmo contribuintes de ICMS e que a Recorrente dá a entender que os destinatários são contribuintes de direito, quando, na verdade, são apenas contribuintes de fato.

Acrescenta que a alíquota aplicada está correta (12%), pois as decisões dos Tribunais Superiores são nesse exato sentido, ou seja, pela impossibilidade de cobrança de diferencial de alíquota, sejam eles contribuintes de fato ou de direito. Reproduz decisões de mesma analogia, onde inúmeros precedentes do STF a esse respeito, desobrigam as empresas construtoras a pagar diferencial de alíquota nas operações interestaduais (RE 579.084-AgR, rei. min. Carmen Lúcio, Primeira Turma, DJe de 26.06.2009; RE 572.811-AgR, rei min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe de 19.06.2009; AI 505.364-AgR, rei. min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 22.04.2005; AI 242.276-AgR, rei. min. Marco Aurélio, Segunda Turma, DJ de 17.03.2000).

Assevera que os destinatários contribuintes do ICMS, em seus respectivos estados, caberia à Recorrente apenas fazer tal constatação (o que ocorreu, através da consulta ao SINTEGRA, e que a perícia indeferida poderia confirmar), razão pela qual aplicou a alíquota interestadual de 12%, em consonância com o que prevê o artigo 155, § 2º, inciso VII da Carta Magna (sequer analisado pela decisão em contestação). Transcreve julgado para este caso (Rext 3145189, relator ministro Joaquim Barbosa, j. em 25.04.2012).

Cita e reproduz também a Súmula nº 432 do STJ: “*As empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais*”. Disse que se desincumbiu, a contento, de seu dever, sendo que, a partir daí, caberia ao Fisco provar que as empresas não se utilizaram as mercadorias com habitualidade, ou que não possuíam inscrição estadual ou, ainda, que estariam inabilitadas (e se ficou alguma dúvida, somente a prova pericial indeferida poderia esclarecer), onde informa que nada disso ocorreu.

Acrescenta que, a prova negativa, como se sabe, é extremamente tormentosa (principalmente no momento da lavratura de uma autuação, como a presente). Se fora dever do administrador provar a boa fé em seus atos, pena de ser havido por malicioso, sua posição jurídica revestir-se-ia da mais completa insegurança, ideia igualmente antinômica à de Estado de Direito, cujo objetivo é conferir garantia, segurança aos cidadãos perante os poderes constituídos. Cita posição de Celso Antonio Bandeira de Mello “in” RDT n. 7 / 8 e, reproduz decisões pátrias (ACÓRDÃO: RESP 196581/MG (199800879897) 260808 RECURSO ESPECIAL; Apelação Cível n. 59.938-5 - Tupi Paulista - 7ª Câmara de Direito Público - Relator: Lourenço Abbá Filho - 16.03.00 - M. V.; Apelação Cível n. 43.572-5 - São Paulo - 2º Câmara de Direito Público - Relator: Lineu Peinado - 09.11.99 - V. U.; Apelação Cível n. 268.474-2 - São Paulo - 6ª Câmara de Direito Público - Relator: Oliveira Prado 17.06.96- V. U.).

Finaliza sustentando que não pode prosperar a autuação.

Para a **infração 2**, verifica-se acatamento parcial da imputação, no entanto, alega que deveria ser totalmente acolhida. Observou que a decisão de piso proferiu entendimento de que não seria razoável, a esta altura dos acontecimentos, entender como ilidível a pretensão fiscal um levantamento amostrai para efetuar um comparativo de preços entre as operações efetuadas para optantes e não optantes do Simples. E, pergunta: qual seria o momento adequado ele?

Pugna novamente pela produção de prova pericial, a tempo e modo próprios, prova essa indeferida pela r. decisão em tela, mas que se mostra evidentemente necessária, mormente pela conclusão acima evidenciada.

Esclarece que o Auto de Infração se baseou em fatos presumidos, para concluir pela ocorrência da infração, motivo pelo qual deve o mesmo ser submetido à análise pericial, para ratificação do quanto aqui alegado, ou seja, que embora, em alguns casos, o desconto não tenha constado em documento fiscal, fato é que mesmo (benefício) foi repassado aos adquirentes, mediante a venda por valor inferior ao efetivo, o que deve ser feito através da comparação entre o preço praticado para as empresas do Simples, e aquelas não optantes, para um mesmo tipo de produto o que resultará, com o devido respeito, na insubsistência do Auto.

Pede pela reforma da decisão.

No que pertine à **infração 3**, alude que há divergência de entendimento Recorrente e a Fiscalização, sendo que para a primeira deveria ser comparada a quantidade de insumos

importados com o custo de aquisição e, para a segunda, a quantidade de insumos e o custo de aquisição com o valor das operações de saída, no qual a decisão de primo grau deu razão ao FISCO, mencionando a Cláusula 4º do Convênio ICMS 38/13.

Para este fato, pede novamente prova pericial, alegando ser imprescindível para dirimir a questão, a qual não restou deferida. Trouxe esclarecimento para o acolhimento da perícia fiscal, pois disse que a alíquota de 4%, estabelecida pela Resolução nº 13/2012, aplica-se em operações interestaduais com bens e mercadorias importadas no exterior que, após o desembarque aduaneiro acontece o seguinte:

1. Não tenham sido submetidos a processo de industrialização;
2. Submetidos a processo de industrialização, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40%.

Explica que, considera-se processo de industrialização: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento. Aponta que o Conteúdo de Importação, conforme prevê a Resolução nº 13/2012, é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual (e não como dito na r. Decisão recorrida). E sustenta que procedeu exatamente na forma determinada na Cláusula 4ª, do Convênio ICMS 38/13.

Reitera que, neste caso, tem pela incorreção do Anexo da “Infração 03”, pois, em sentido contrário ao apontado, o conteúdo de importação, calculado nos moldes acima mencionados, era superior a 40%, conforme fazem prova as planilhas acostadas à defesa. Por fim, pede pelo provimento e cancelamento da infração.

Em relação à **infração 4**, discorre que a JJF em sua decisão que todos os produtos estão inseridos na lista de bens sem similar nacional (CD de fl. 34), mesmo que dentro do gênero “outras”. Pontua que esta situação foge a qualquer critério de razoabilidade, pois admitir-se que os produtos estejam inseridos na classificação “outras” é o mesmo que torna a lista inservível, posto que todo e qualquer produto poderia ser inserido, ao gosto do intérprete.

Destaca que os produtos constantes na planilha 04 “Sem Similar Nacional – Erro na Aplicação da Alíquota de 4%”, foram negociados com a empresa FORMILINE INDÚSTRIA DE LAMINADOS LTDA, conforme notas fiscais e fichas KARDEX/Posição de Estoque anexas aos autos, onde consta a venda do saldo dos produtos de estoque.

Esclarece que antes dessas vendas, zerando o saldo de estoque, os produtos eram baixados desse estoque via solicitação, ou requisição, isto é, eram matérias primas/insumos para outros produtos acabados, e no momento em que foi efetuado a venda do saldo de estoque para a empresa FORMILINE, vendeu o produto 100% importado, sem nenhuma transformação, e a prova disso é o fato de que, posteriormente a essas vendas, não efetuou mais importações. Assinala que estas questões sequer foram abordadas na decisão de piso.

Chama atenção que, em consulta dos produtos listados pela fiscalização, na planilha da Camex, sem similar nacional os mesmos não constam nessa relação e, se não constam é porque existe similar nacional, podendo ser aplicada a alíquota de 4% nas operações interestaduais nas vendas de produtos importados, tal como procedeu a Recorrente.

Constata-se que se a mercadoria adquirida direta ou indiretamente do exterior possuísse similar nacional (para fins de aplicação da Resolução SF nº 13/2012), o produto seria descrito na Resolução CAMEX nº 79/2012. Nessa hipótese, que não é o caso em tela, na operação interestadual não se aplicaria a alíquota de 4%.

Pede-se o provimento e cancelamento da infração.

Finaliza solicitando e requerendo que:

- Anulação da Decisão recorrida, com o retomo dos autos à 5ª JJF para que determine a

produção de prova pericial, por profissional autônomo e isento, facultando-se o contraditório às partes, e/ou;

- Reforma da decisão primária, cancelando-se as infrações imputadas na autuação, em sua totalidade e, posteriormente o arquivamento do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de 04 infrações, as quais foram devidamente especificadas no relatório acima.

Inicialmente, a nulidade suscitada pelo recorrente não deve prosperar, tendo em vista ser a diligência uma prerrogativa do julgador, quando não há elementos suficientes para a formação de sua convicção, o que não aconteceu no presente Auto de Infração.

Após analisar os elementos constantes no PAF, inclusive as alegações de defesa, a Junta de Julgamento Fiscal verificou que o mesmo se encontra devidamente instruído. Assim, não há razão para se realizar uma diligência entendida pelo órgão julgador como despicienda.

As questões trazidas pelo contribuinte para fundamentar a necessidade de diligência, foram devidamente rebatidas na análise de mérito do acórdão recorrido. Ademais, o próprio autuante, em todas as informações fiscais prestadas, oportunizou ao contribuinte manifestações, as quais foram respondidas.

Assim, entendo como superada a nulidade.

No mérito, a infração 01 atribui ao contribuinte o pagamento a menor de imposto, tendo em vista que nas operações interestaduais de saídas de mercadorias, foi aplicada a alíquota de 12%, quando o correto seria 17%, para destinatários não contribuintes de ICMS.

Observa-se que o recorrente repisou a mesma fundamentação já exaustivamente rebatida neste Auto de Infração.

É incontestável que as empresas de construção civil, administradoras de shopping centers e empreendimentos imobiliários não são contribuintes de ICMS, uma vez que realizam atividades sujeitas ao ISS.

Deste modo, os Estados não poderiam exigir o ICMS relativo ao DIFAL destas empresas prestadoras de serviço, o que reforça a autuação, já que a cobrança em questão deve ser destinada à recorrente por ser ela a contribuinte de direito na operação, obrigada a adotar a alíquota de 17% (alíquota vigente à época dos fatos geradores), quando destina mercadorias para não contribuintes do imposto estadual.

Assim, a infração 01 resta caracterizada.

Quanto à infração 02, restou caracterizado o não repasse dos descontos das operações de saída de mercadorias destinadas aos contribuintes do Simples Nacional, conforme determina o art. 16, §1º da Lei nº 7.014/96.

Ademais, a autuação verificou que todos os preços dos produtos fornecidos para as empresas cadastradas no Simples, eram superiores àqueles destinados às empresas escritas no cadastro normal, como demonstra o arquivo das notas fiscais eletrônicas apresentadas na autuação.

O autuante apresenta exemplo, onde 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. Assim, resta descabida a alegação de presunção da recorrente.

Insta salientar, que as Notas Fiscais nºs 24623 e 24624, teve como destinatário contribuinte não 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%.

Infração 02 caracterizada parcialmente no valor de R\$40.768,41.

No pertinente à infração 03, imputa ao contribuinte o pagamento a menor de imposto, pela adoção de alíquota diversa da prevista na legislação tributária, tendo em vista que o sujeito passivo usou a alíquota de 4%, quando o correto seria 12%.

A alíquota de 4% ocorre nas operações interestaduais de saída de mercadorias importadas do exterior que não tenham sido submetidas à industrialização.

Ocorre que esta não deve ser aplicada às mercadorias importadas que não tenham similar nacional, incluídas da lista do Conselho de Ministros da Câmara do Comércio Exterior (CAMEX).

Em que pese a alegação da recorrente de que os produtos importados autuados não estariam na lista CAMEX como produtos “SEM SIMILAR NACIONAL”, restou demonstrado, com base nos documentos às fls. 203/205, que os NCMs dos produtos autuados constam na lista da CAMEX, sendo inquestionável que a alíquota a ser adotada é efetivamente a de 12%.

Ademais, conforme pontuou o julgador de piso:

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.

Infração 03 caracterizada.

No pertinente à infração 04, a legislação é taxativa ao determinar a não aplicação da alíquota de 4% aos produtos produzidos com matérias-primas importadas do exterior que não tenham conteúdo de importação superior a 40%.

As alegações da recorrente, de que as mercadorias autuadas têm conteúdo de importação superior a 40%, não procedem. O autuante, em informação fiscal às fls. 179/183, demonstrou detalhadamente que as mercadorias autuadas têm conteúdo de importação abaixo dos 40% exigidos para a adoção da alíquota de 4%.

Infração 04 caracterizada.

Quanto à alegação de constitucionalidade das multas, este Conselho de Fiscalização não tem competência para apreciar a matéria, conforme determina o art. 167, I do RPAF-BA.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso.

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 EM PARTE o Auto de Infração nº 207140.0001/19-5, lavrado contra MADEPAR LAMINADOS S/A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$157.349,09, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2021.

RUBENS DE BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS