

A. I. Nº - 281508.0002/18-8
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/04/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0018-04/21-VD

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES COM MICROEMPRESAS. ALÍQUOTA DE 7%. FALTA DE REPASSE AOS ADQUIRENTES. 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, inscrita 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. O contribuinte não provou que tivesse concedido o desconto na forma prevista na lei. Infração 01 caracterizada e subsistente. A imputação fiscal não ensejou dúvida capaz de justificar a aplicação do Artigo 112 do CTN. MULTA: Discussão sobre suposta exorbitância da multa aplicada foge à competência das instâncias administrativas de julgamento. Reduções da multa estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 19/06/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$1.079.230,96 (um milhão, setenta e nove mil, duzentos e trinta reais e noventa e seis centavos), referente a fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro, de 2014; e, janeiro a março e julho a dezembro, de 2015, com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata-se de vendas de mercadorias com alíquota inferior à devida de 7% ao invés de 17%, nas operações de vendas para empresas de pequeno porte ou microempresas, sem que conste nos documentos fiscais, o repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, do valor do ICMS reduzido na operação, contrariando o disposto no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 21/06/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 15/08/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 30/87. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por Advogados legalmente constituídos, conforme instrumentos de procura de fls. 53/55.

Em sua peça defensiva, o Autuado declara que é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por atividade principal o comércio atacadista especializado de materiais de construção, conforme se infere de seus documentos societários (doc. nº 02, da Impugnação).

Afirma que, em 21.06.2018, foi notificada acerca da lavratura de Auto de Infração para cobrança do ICMS tido por devido, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, bem como da respectiva multa, por não cumprir os requisitos para a utilização da alíquota reduzida do imposto prevista no art. 16, inc. I, alínea “c” e § 1º, da Lei nº 7.014/96, conforme descrito na infração acima.

Esclarece que, anteriormente à fiscalização, revisou as operações praticadas sob a alíquota reduzida e acabou por exercer a denúncia espontânea das operações em que, ao seu

entendimento, o imposto foi de fato recolhido a menor, por não se aplicar o aludido benefício, promovendo o recolhimento da diferença devida, à vista desse equívoco.

Relata que a Autoridade Fiscal, porém, ao conhecer do ocorrido, ao invés de excluir da autuação as notas, cuja diferença de imposto devida foi recolhida, optou por mantê-las no Auto e reduzir o valor pago do valor que, inicialmente, havia apurado como saldo devedor.

Relata, ainda, que, diante disso, com o fito de delimitar a discussão e facilitar o exame da lide, segregou as notas fiscais que remanesceram, após a denúncia espontânea (aba da planilha, em mídia eletrônica).

Feita essa consideração, a Impugnante adentra às questões de direito, tratando, inicialmente, do repasse do benefício da alíquota reduzida em forma de desconto para os adquirentes das mercadorias.

Aduz que, *in casu*, especificamente quanto à comercialização de produtos industrializados por outro estabelecimento com o mesmo “CNPJ base” do estabelecimento autuado, o Fisco exige diferenças a título de ICMS, em razão da adoção, pela Impugnante, nessas operações, da alíquota de 7% prevista no já mencionado artigo 16, inciso I, “c”, da Lei nº 7.014/1996 e não da alíquota comum de 17%, ao fundamento de que não teria atendido requisito para utilizar a alíquota reduzida, estabelecido pelo § 1º, do aludido dispositivo, consistente no repasse do benefício ao adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto no preço.

Ressalta que o artigo 142, do Código Tributário Nacional, reza que a atividade de lançamento é vinculada, o que significa dizer que o Fisco está obrigado a efetuar o lançamento nas estritas hipóteses definidas em lei, e nos seus exatos termos.

Neste contexto, diz ser essencial que seja evidenciada a perfeita adequação entre a hipótese normativa e a situação de fato sob análise, o que somente é alcançado através da efetiva demonstração da existência, no mundo dos fatos, dos elementos normativos previstos, e que, se a atividade fiscal não é precisa e específica na identificação da matéria tributável, manifesta é a insubsistência da autuação, por não cumprimento das exigências decorrentes dos artigos 37, caput, 150, inciso I, da CR/88 e 142 do CTN.

Nesse contexto, cita a doutrina de Hugo de Brito Machado, no livro Lançamento Tributário e Decadência, da editora Dialética, páginas 281 e 282.

Nesse sentido, entende que, especificamente *in casu*, caberia à Autoridade Fiscal demonstrar a ausência de repasse do benefício da alíquota reduzida em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias, mediante cotejo entre as operações Impugnantes e outras, com a mesma mercadoria, submetidas à alíquota comum, o que, no entanto, afirma que não foi feito.

Alega que o único meio de se verificar a ausência deste desconto seria mediante um método comparativo entre os valores das operações Impugnantes e de outras operações não agraciadas pelo benefício em comento envolvendo idênticas mercadorias, prova esta que, repisa, compete ao próprio Fisco, pois tal circunstância – ausência de desconto – é o pressuposto lógico para a incidência da alíquota regular (“cheia”) e, pois, da matéria tributável a que alude o artigo 142 do CTN, permissivo este que impõe ao Fisco o ônus da prova quanto aos elementos formadores daquela (matéria tributável), de forma que, não se desincumbindo dele, padece o lançamento de legitimidade.

Acrescenta que a legislação tributária deve ser interpretada favoravelmente ao contribuinte em caso de dúvida quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos” (art. 112, inciso II, CTN), razão pela qual a inexistência de prova efetiva da ausência de repasse do benefício - o que se daria pelo método comparativo já referido -, enseja de pronto a insubsistência da exigência fiscal, ante ao menos de dúvida objetiva no tocante a circunstância de fato que justificou a cobrança.

Alega ter feito o repasse do benefício da aplicação da alíquota reduzida aos adquirentes das mercadorias, sob a forma de desconto, conforme se constata, a partir de informações acerca dos

preços de operações praticadas sob as alíquotas de 7% e de 17%. Com este objetivo, passou 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.

EXEMPLO 01:

Destaca, nesse sentido, apenas à guisa de exemplo, o material Código nº 112024 submetido à alíquota reduzida em razão da saída do estabelecimento da Suplicante para microempresas e empresas de pequeno porte.

Informa que se observando as telas abaixo, tem-se que na linha “PR00 PREÇO”, coluna “Montante”, encontra-se o preço inicial da quantidade de 1.000 Kg da mercadoria (R\$4.006,02), passível de incidência dos tributos aplicáveis, inclusive o ICMS, que, no presente caso, consoante verificado na linha “ICVA ICMS Tax rate”, foi calculado à alíquota reduzida de 7%.

Imagen 01

exibir Ordem Venda - CRM 545320870: dados do item						
Item	10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM		
Material	112024	CTN 4 x 3/8" NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M				
	Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições
Quantidade	21.135	KG	Líquido	68.597,87	BRL	
			Imposto	5.163,28		
Elementos de preço						
I... TpC. Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...	
Zero	0,00	BRL	1 KG	0,00	BRL	
PR00 Preço	4.006,02	BRL	1.000KG	84.667,23	BRL	
ZICM Reducao ICMS	12,000-	%		10.160,07	BRL	
ZPIC PIS Contra Partida	1.650-	%		1.397,01	BRL	
ZCOC COFINS ContraPartida	7.600-	%		6.434,71	BRL	
	3.154,74	BRL	1.000 KG	66.675,44	BRL	
ZNFY Valor Final da Venda	100,000	%		66.675,44	BRL	
DGTX General Taxability	100,000	%		10,00	BRL	
DICM Devido ICMS	100,000	%		10,00	BRL	
ICVA ICMS Tax rate	7,000	%		0,70	BRL	
ICBS Base de imposto ICMS	100,000	%		10,00	BRL	

Em seguida, colaciona mais uma tela do seu sistema, ainda correspondente à operação acima, onde, na linha “Preço MKP c/ZSET” é extraído o valor da mercadoria após a incidência dos tributos e demais ajustes – R\$4.661,31, anteriormente à aplicação de qualquer desconto negocial, que observa inúmeros fatores relacionados à especificidade de cada operação e condições do cliente, mas, conforme observado na linha “Max Desconto Comerc”, limitado ao percentual de 23,292%.

Imagen 02

exibir Ordem Venda - CRM 545320870: dados do item						
Item	10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM		
Material	112024	CTN 4 x 3/8" NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M				
	Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições
Quantidade	21.135	KG	Líquido	68.597,87	BRL	
			Imposto	5.163,28		
Elementos de preço						
I... TpC. Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...	
ZNFC Desconto Comercial	100,000	%		24.727,71	BRL	
ZERM Desc.frete p/EXW	0,00	BRL	1 TO	0,00	BRL	
Preço proposto Siste	3.491,32	BRL	1.000 KG	73.789,08	BRL	
ZMK1 Preco MKP p/ ZSET	100,000	%		98.516,79	BRL	
ZSET Setor Industrial	0,000	%		0,00	BRL	
Preco MKP c/ ZSET	4.661,31	BRL	1.000 KG	98.516,79	BRL	
ZVPR Preço final proposto	100,000	%		73.789,08	BRL	
ZTEL Max Desconto Comerc	23,292	%		22.946,53	BRL	
ZEDI Preço Negociado	3,49	BRL	1 KG	73.761,15	BRL	
Pr.após Negociado	3.490,00	BRL	1.000 KG	73.761,15	BRL	
ZNFE Pr.após Desc.Cliente	100,000	%		73.761,15	BRL	

Declara que os valores lançados nas telas acima são os mesmos que constaram na nota fiscal relativa à operação (Nota Fiscal nº 3697), que acompanha a autuação.

Registra que, para que fique claro o repasse do desconto referente à redução da alíquota, além dos descontos negociais aplicáveis à operação, basta realizar o cotejo das informações acima com aquelas declinadas nas telas também extraídas do sistema SAP e que contemplam operação referente ao mesmíssimo material em questão, desta feita em operação com cliente em geral, sujeita à alíquota de 17%.

Ademais, afirma que, adotando-se a mesma sistemática, na primeira imagem, verifica-se o valor inicial da mercadoria (também R\$4.006,02), passível de incidência dos tributos, inclusive o ICMS, nesta oportunidade calculado à alíquota de 17%, conforme linha “ICVA ICMS Tax rate”.

Imagen 03

exibir Ordem Venda - CRM 545367932: dados do item						
Item	10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM		
Material	112024	CTN 4 x 3/8" NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M				
Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi
Quantidade	18	BR	Líquido	5.229,00	BRL	
			Imposto	1.071,00		
Elementos de preço						
I... TpC. Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...	
** Zero ****	0,00	BRL	1 KG	0,00	BRL	
PROD Preço	4.006,02	BRL	1.000 KG	6.316,69	BRL	
ZICM Redução ICMS	12,000-	%		758,00	BRL	
ZPIC PIS Conta Partida	1.650-	%		104,23	BRL	
ZCOC COFINS ContaPartida	7,600-	%		480,07	BRL	
ZNFY Valor Final da Venda	3.154,74	BRL	1.000 KG	4.974,39	BRL	
DGTX General Taxability	100,000	%		4.974,39	BRL	
DICM Devido ICMS	100,000	%		10,00	BRL	
ICVA ICMS Tax rate	17,000	%		1,70	BRL	
ICBS Base de imposto ICMS	100,000	%		10,00	BRL	

Continua demonstrando que, após a incidência dos tributos e demais ajustes no preço, também ainda sem os descontos comerciais, o valor total da operação de 1.000 Kg da mercadoria foi calculado em R\$5.222,91 – vide linha “Preço MKP c/ZSET”, valor este que, afirma, consoante demonstrado na linha “Preço Negociado”, ainda foi objeto de desconto comercial limitado ao mesmo percentual aplicável para cliente microempresa, ou seja, 23,292%.

Imagen 04

exibir Ordem Venda - CRM 545367932: dados do item						
Item	10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM		
Material	112024	CTN 4 x 3/8" NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M				
Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi
Quantidade	18	BR	Líquido	5.229,00	BRL	
			Imposto	1.071,00		
Elementos de preço						
I... TpC. Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...	
ZNF1 Desconto Comercial	100,000	%		0,00	BRL	
ZFRM Desc.frete p/EXW	0,00	BRL	1 TO	0,00	BRL	
Preço proposto Siste	5.222,91	BRL	1.000 KG	8.235,48	BRL	
ZMK1 Preço MKP p/ ZSET	100,000	%		8.235,48	BRL	
ZSET Setor Industrial	0,000	%		0,00	BRL	
Preço MKP c/ ZSET	5.222,91	BRL	1.000 KG	8.235,48	BRL	
ZVPR Preço final proposto	100,000	%		8.235,48	BRL	
ZTEL Max Desconto Comerc	23,292	%		1.918,21	BRL	
ZEDI Preço Negociado	350,00	BRL	1 BR	6.300,00	BRL	
Pr.após Negociado	3.995,43	BRL	1.000 KG	6.300,00	BRL	
ZNF2 Pr.após Desc.Cliente	100,000	%		6.300,00	BRL	

Conclui que, analisando-se as telas acima, sobretudo, as linhas “Preço MKP c/ZSET”, na qual indicado valor das mercadorias, em ambas as operações (cliente microempresa e cliente em geral), já com a incidência dos tributos, mas, antes da aplicação dos descontos negociais, podem ser extraídas duas importantes assertivas e que corroboram com a argumentação da recorrente e afastam o raciocínio do lançamento, quais sejam:

- (i) 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, ou seja, quando se aproveita da

alíquota reduzida de 7%, as mercadorias negociadas com os seus clientes microempresas ou empresas de pequeno porte sofreram dois tipos de descontos distintos e inconfundíveis:

- (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. apóis negociado);
- (ii) 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, 10,75% 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.

exibir Ordem Venda - CRM 546226858: dados do item								
Item		10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM			
Material		166216	CGQ 6,3 x 1500 x 6000 ASTM A36					
Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi		
Quantidade	38.165	KG	Líquido	82.388,50	BRL			
			Imposto	10.982,17				
Elementos de preço								
I...	TpC.	Denominação	Montante	Moe...	por	UM	Valor condição	Moe...
		** Zero ****	0,00	BRL		1 KG	0,00	BRL
▲ PRO0	Preço		2.150,62	BRL	1.000	KG	82.078,41	BRL
▲ ZICM	Reducao ICMS		12.000,-	%			9.849,41	BRL
▲ ZPIC	PIS Contra Partida		1.650,-	%			1.354,29	BRL
▲ ZCOC	COFINS ContraPartida		7.600,-	‰			6.237,96	BRL
▲ ZAC1	Acrescimo Estado R\$		0,00	BRL	1.000	KG	0,00	BRL
			1.693,61	BRL	1.000	KG	64.636,75	BRL
▲ ZNFY	Valor Final da Venda		100,000	%			64.636,75	BRL
▲ DGTX	General Taxability		100,000	‰			10,00	BRL
▲ DICM	Devido ICMS		100,000	%			10,00	BRL
▲ ICVA	ICMS Tax rate		7.000	‰			0,70	BRL

exibir Ordem Venda - CRM 546226858: dados do item								
Item		10	Ctg.item	ZTBC	Item p/ ZORB - CRM			
Material		166216	CGQ 6,3 x 1500 x 6000 ASTM A36					
Vendas A	Vendas B	Expedição	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi		
Quantidade	38.165	KG	Líquido	82.388,50	BRL			
			Imposto	10.982,17				
Elementos de preço								
I...	TpC.	Denominação	Montante	Moe...	por	UM	Valor condição	Moe...
▲ ZNF1	Desconto Comercial		100,000	%			23.606,55	BRL
● ZFRM	Desc.frete p/EXW		0,00	BRL	1 TO		0,00	BRL
		Preço proposto Siste	2.326,89	BRL	1.000	KG	88.805,60	BRL
▲ ZMK1	Preço MKP p/ ZSET		100,000	%			112.412,15	BRL
▲ ZSET	Setor Industrial		0,000	‰			0,00	BRL
		Preco MKP c/ ZSET	2.945,43	BRL	1.000	KG	112.412,15	BRL
▲ ZVPR	Preço final proposto		100,000	%			88.805,60	BRL
▲ ZTEL	Max Desconto Comerc		20.050	‰			22.538,64	BRL
▲ ZEDI	Preço Negociado		2,33	BRL	1 KG		88.924,45	BRL
		Pr.após Negociado	2.330,00	BRL	1.000	KG	88.924,45	BRL
▲ ZNE2	Pr.após Desc.Cliente		100,000	%			88.924,45	BRL

Observa que, no caso em tela, o desconto concedido em razão do impacto da redução de alíquota e que não guarda qualquer relação com os descontos comerciais, superou, por si só, o percentual exigido pela legislação, de modo que entende não restar qualquer dúvida, que cumpriu,

rigorosamente, com o requisito previsto na legislação – a saber, repasse da redução da alíquota (10%) sob forma de desconto aos seus clientes.

EXEMPLO 02:

exibir Ordem Venda - CRM 546300891: dados do item							
Item	50	Ctg.item	ZIBC	Item p/ ZORB - CRM			
Material	166216	CGQ 6,3 x 1500 x 6000 ASTM A36					
Vendas A	Vendas B	Emissão	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi	
Quantidade	4.560	KG	Líquido	10.039,39	BRL		
			Imposto	2.792,45			
Elementos de preço							
I...	TpC.	Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...
		** Zero ****	0,00	BRL	1 KG	0,00	BRL
	▲ PRO0	Preço	2.150,62	BRL	1.000 KG	9.806,83	BRL
	▲ ZICM	Redução ICMS	12,000-	%		1.176,82	-BRL
	▲ ZPIC	PIS Contra Partida	1,650-	%		161,81	-BRL
	▲ ZCOC	COFINS ContraPartida	7,600-	%		745,32	-BRL
	▲ ZAC1	Acrescimo Estado R\$	0,00	BRL	1.000 KG	0,00	BRL
			1.693,61	BRL	1.000 KG	7.722,88	BRL
	▲ ZNFY	Valor Final da Venda	100,000	%		7.722,88	BRL
	▲ DGTX	General Taxability	100,000	%		10,00	BRL
	▲ DICM	Devido ICMS	100,000	%		10,00	BRL
	▲ ICVA	ICMS Tax rate	17,000	%		1,70	BRL

Destaca o item 166216 (Nota Fiscal nº 13903), que segue o mesmo caminho acima apontado:

Operação submetida à alíquota reduzida:

Operação submetida à alíquota comum:

Declara que, em razão do volume de informações a serem analisadas, não foi possível trazer aos autos todos os elementos probatórios, operação por operação. Entretanto, em atendimento ao princípio da verdade material, bem como ao disposto nos artigos 123, §3º, e 145 do Decreto Lei nº 7.629/1999, que disciplina o processo tributário administrativo no Estado (RPAF), requer, desde já, seja deferida a realização da prova pericial formulada abaixo, bem como protesta pela juntada de novos elementos oportunamente.

exibir Ordem Venda - CRM 546300891: dados do item							
Item	50	Ctg.item	ZIBC	Item p/ ZORB - CRM			
Material	166216	CGQ 6,3 x 1500 x 6000 ASTM A36					
Vendas A	Vendas B	Emissão	Documento de faturamento	País	Condições	Classifi	
Quantidade	4.560	KG	Líquido	10.039,39	BRL		
			Imposto	2.792,45			
Elementos de preço							
I...	TpC.	Denominação	Montante	Moe... por	UM	Valor condição	Moe...
	▲ ZNF1	Desconto Comercial	100,000	%		3.149,81	-BRL
	● ZFRM	Desc.frete p/EXW	0,00	BRL	1 TO	0,00	BRL
		Preço proposto Siste	2.678,75	BRL	1.000 KG	12.215,12	BRL
	▲ ZMK1	Preco MKP p/ ZSET	100,000	%		15.364,93	BRL
	▲ ZSET	Setor Industrial	0,000	%		0,00	BRL
		Preco MKP c/ ZSETI	3.369,50	BRL	1.000 KG	15.364,93	BRL
	▲ ZVPR	Preço final proposto	100,000	%		12.215,12	BRL
	▲ ZTEL	Max Desconto Comerc	20,050	%		3.080,67	BRL
	▲ ZEDI	Preço Negociado	2.680,00	BRL	1.000 KG	12.220,80	BRL
		Pr.após Negociado	2.680,00	BRL	1.000 KG	12.220,80	BRL
	▲ ZNF2	Pr.após Desc.Cliente	100,000	%		12.220,80	BRL

Registra que a amostragem como meio para a comprovação de um fato é perfeitamente admitida por este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia – CONSEF, sobremaneira para não tornar inviável, ou excessivamente onerosa, a produção da prova, tal como *in casu* em que está em questão um número enorme de operações. É o que se extrai do voto prolatado no julgamento do Recurso Voluntário no AI nº 280080.0067/05-5, havido em 11.03.2009.

É o que se extrai, ainda, do parecer da Assessoria Técnica – ASTEC nos autos do PTA 269199.0001/14-0, que trata de igual matéria, a qual ao ser incumbida, por este Eg. Conselho de

Fazenda, de intimar a empresa para demonstrar, nota a nota, que existiu o desconto e, posteriormente, conferir a resposta, consignou que os elementos do processo (amostragem) já eram suficientes para o seu parecer, corroborando as razões da empresa em quase sua totalidade.

Dessa forma, uma vez que julga ser indubitável o cumprimento do requisito legal de repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, valor igual e até superior ao benefício resultante da redução da alíquota do ICMS, resta demonstrada a insubsistência da autuação combalida.

Porém, requer, caso esta Junta não se convença exclusivamente com base nas razões acima, a produção de prova pericial, para demonstrar que o benefício fiscal oriundo da redução da alíquota do imposto foi repassado, em forma de desconto, para os adquirentes das mercadorias.

Ressalta que ainda que eventualmente se verifique a existência de irregularidades no cumprimento de obrigações acessórias, *ad argumentandum tantum*, como a ausência de menção ao desconto na Nota Fiscal, tal fato não legitima o lançamento.

Cita a doutrina de Roque Carrazza que, ao tratar do tema quando analisou a ilegitimidade da vedação imposta, pela Administração, ao direito de crédito do ICMS, em havendo irregularidade na sua escrituração, ponderando que estes elementos formais (como se poderia citar a Nota Fiscal) "... tem função 'ad probatione' e não 'ad substancia', do ato. Embora seja necessária, as falhas ou omissões nele contidas não tem o condão de impossibilitar o exercício do direito constitucional à compensação" (ICMS, 6a Ed., Malheiros, São Paulo, p.174).

Alega, a Impugnante, que entendimento em sentido contrário acabaria por vincular a existência deste direito à alíquota reduzida, previsto na Lei estadual, ao cumprimento de obrigação acessória que poderia estar prevista, inclusive, em norma infralegal, admitindo-se que o direito teria como fonte primária o cumprimento de uma obrigação acessória, e não da concretização da situação definida em lei, para este fim.

Neste cenário, afirma, violado restaria o princípio da estrita legalidade em matéria tributária (arts. 150, I, CR/88, 9º, I, e 97, IV, do CTN), pois o direito à alíquota reduzida, matéria exclusivamente a ser regulada por Lei (art. 150, § 6º, CR/88), estaria vinculado a condições não previstas em lei.

Ademais disso, aduz que o artigo 113, §§ 1º a 3º, do CTN, é claro ao elucidar esta específica finalidade das obrigações acessórias (divisando-as da obrigação fiscal quanto à natureza e consequências do respectivo inadimplemento).

Dele se infere que as obrigações acessórias não têm um fim em si mesmas, instituídas que são "no interesse da arrecadação". Se esta (arrecadação) pode ser desempenhada, a despeito de equívocos ou falhas formais, a consequência destes não pode ultrapassar a mera conversão da obrigação em pena pecuniária (§ 3º), muito menos afetar o direito à utilização da alíquota reduzida, que se relaciona à quantificação da obrigação principal. E o supracitado artigo 113 e seus parágrafos, a rigor, consagram a independência entre ambas (obrigações principal e acessória).

Menciona, inclusive, que o STJ, no julgamento do Resp. 1.148.444, 1ª Seção, DJ-e de 27.03.2010, referendou a função 'ad probatione' - e não 'ad substancia' - dos elementos formais previstos como obrigações acessórias, quando afastou a exigência da idoneidade da documentação fiscal, assegurando o direito de crédito ao contribuinte ante a demonstração da materialidade das operações de circulação da qual este se originou, verbis:

Diante deste contexto, reitera, por qualquer ângulo que se examine a questão, verifica-se que não assiste razão à Fiscalização, que não poderia, sumariamente, sem ter o cuidado de examinar o caso concreto, partir da premissa de que não houve a concessão do desconto devido, desautorizando a utilização da alíquota reduzida e imputar-lhe, por conseguinte, valor complementar do imposto, o que fica ainda mais evidenciado sobremaneira no caso dos autos, em que conforme se verá o desconto foi, sim, praticado.

Com relação à desconsideração do benefício da redução da base de cálculo aplicável a determinados produtos, a Impugnante alega que, ainda que se entenda que se utilizou

indevidamente da alíquota reduzida do imposto, o i. fiscal responsável pela autuação equivocou-se ao realizar o cálculo da diferença de ICMS, sem levar em consideração que as saídas das mercadorias encontravam-se abarcadas por benefício da redução da base de cálculo, superestimando, assim, o valor do imposto efetivamente devido em cada operação.

Declara que, enquanto o fiscal adotou, como alíquota interna sobre a base de cálculo, o percentual de 17% (dezessete por cento), a incidência do imposto deveria resultar numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação, nos termos do Convênio ICMS nº 33/96, incorporado à legislação do estado da Bahia pelo artigo 266 do RICMS/2012.

Aduz que, interpretando-se, conjuntamente, os referidos dispositivos legais, pode-se dizer que os produtos abarcados pelas aludidas normas devem se submeter, nas respectivas operações internas, a uma carga tributária equivalente à aplicação do percentual de 12% (doze por cento) – e não 17% (dezessete por cento), conforme originariamente previsto, o que não foi observado para os seguintes produtos:

7213.10.00; 7213.20.00; 7214.20.00; 7214.99.10; 7214.91.00; 7214.99.90; 7216.21.00; 7216.31.00; 7216.32.00; 7217; 7313; 7314.31; 7314.4; 7326.2; 7317.

Afirma que, ao não se atentar para as circunstâncias acima e aplicar uma alíquota de 17% (dezessete por cento), ou 18% (dezoito por cento), a depender do produto, a Autoridade Fiscal superestimou o valor do ICMS efetivamente devido. Assim, colaciona planilha que demonstra, operação por operação, através da coluna “Redução da Base de Cálculo”, se há que se considerar a redução e, se for o caso, qual a diferença do imposto de fato seria devida.

Destaca, apenas para facilitar a compreensão da sobredita planilha, a situação da NF nº 12805, de 2015, relativa à comercialização do produto classificado sob o NCM nº 72163100 (acima mencionado), em que fica evidente a desconsideração da redução da base de cálculo:

VALOR DA OPERAÇÃO	VALOR DEBITADO (7%)	VALOR PARA O FISCO (17%)	DIF. ICMS PARA FISCO	VALOR COM REDUÇÃO BC	Dif. ICMS CONSIDERANDO A REDUÇÃO
16124,7	1128,729	2741,199	1612,47	1934,964	806,235

Conclui, desta forma, restar inequívoco que o Fiscal adotou como alíquota interna o percentual de 17% (dezessete por cento), desconsiderando os efeitos do benefício fiscal acima mencionado e que limitavam a carga tributária incidente ao percentual de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação, raciocínio este que, inequivocamente, acabou majorando o montante do imposto devido, o que, entende, deve ser reconhecido por essa Junta de Julgamento para que seja cancelada a autuação.

A Impugnante reitera, nos termos do artigo 145 do RPAF, o pedido de prova pericial suscitado anteriormente, cuja produção é imprescindível para a elucidação da questão, tendo em vista o extenso período autuado, somado às centenas de operações que foram objeto do auto, tornando necessário o exame da documentação aplicável por profissional especializado. Para tanto, apresenta os seguintes quesitos:

QUESITO Nº 1: Pede-se ao Sr. Perito, que esclareça quais as variáveis que a ora Impugnante considera para formar o preço de seus produtos, sobretudo se dentre elas é levado em conta o ICMS.

QUESITO Nº 2: Pede-se ao Sr. Perito que verifique se houve o repasse do benefício da alíquota reduzida, em forma de desconto, aos adquirentes das mercadorias, cotejando cada operação abrangida pelo auto com outra, envolvendo o mesmo produto, submetida à alíquota comum, considerada aquela cuja data de saída estiver mais próxima da primeira e as variáveis que influenciam na formação do preço coincidam. Em caso negativo, pede-se que o Perito justifique sua resposta.

QUESITO Nº 3: requer-se seja verificado se, nos cálculos do ICMS relativo aos itens identificados nas planilhas que embasam a autuação e que se encontram sujeitos à redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 36/96 e no artigo 266, II, do RICMS/2012/2012, o referido benefício fiscal

foi levado em consideração pela auditoria fiscal no cálculo do imposto devido, refazendo, se o caso, a apuração do tributo efetivamente devido, em obediência aos contornos legais;

Nesta esteira, a Impugnante nomeia como sua assistente técnica a Sra. Nathália Mantese Rheinheimer, advogada, OAB/RS nº 76.199, com endereço profissional na Av. Fernandes da Cunha, 633, Mares, CEP 40.445-200, Salvador/BA e telefones de contato 71 4009 8516 / 71 98398 9111. Indicando, para tanto, e atendimento às normas de regência do procedimento administrativo o seu endereço eletrônico: nathalia.rheinheimer@arcelormittal.com.br.

Com relação à multa fixada, a Impugnante alega que a multa de ofício aplicada em razão da suposta infração, no importe de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, não merece prevalecer, haja vista o seu caráter confiscatório.

Aduz que o artigo 5º, XXII, da C.R./88, é expresso ao assegurar a todos o direito de propriedade, princípio no qual está fundada a ordem econômica (artigo 170, inciso II, da CR/88). Afirma, ainda, que, na seara tributária, a proteção ao Direito de Propriedade, que é cláusula pétrea da Constituição, resume-se à proibição de tributar com o fim de destituir o contribuinte de seus bens.

Aduz, ainda, que a vedação da exigência tributária confiscatória decorre do princípio segundo o qual o poder de tributar deve ser compatível com a conservação da atividade econômica e não com a sua destruição.

Afirma, porém, que o que ocorre, no caso vertente, é que resta evidente o caráter confiscatório da penalidade exigida por intermédio do Auto de Infração vergastado, por representar praticamente um novo pagamento do tributo, o que se revela demasiadamente excessivo, sobretudo ante a ausência de outros elementos, como o evidente intuito de fraude, que justificariam a imposição de tal percentual.

Afirma não ser possível registrar que as multas não devam respeito ao princípio do não confisco, eis que este é genericamente obstado pela Constituição, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal.

Conclui, assim, que, quando a multa agride violentamente o patrimônio do contribuinte, consoante se verifica no presente caso, caracteriza-se a exigência como confisco indireto e, por isso, deve ser declarada ilegal.

Isto posto, requer a Impugnante seja deferida a produção de prova pericial nos termos acima pleiteados e, ao final, julgada procedente a Defesa apresentada e cancelada a autuação, ou, sucessivamente, seja reduzido o valor exigido para patamares razoáveis e que respeitem a vedação ao efeito de confisco, nos termos do argumento desenvolvido nos itens acima.

Requer, ainda, que lhe seja franqueada a oportunidade de apresentar, ao menos até o julgamento em primeira instância, documentação complementar que possa corroborar com os seus argumentos, a fim de evidenciar outros equívocos cometidos pela Fiscalização, o que, inclusive, coaduna-se com o princípio da verdade material, o qual rege o contencioso administrativo.

Em informação fiscal prestada (fls. 90/100), o Autuante inicia fazendo um breve relato dos fatos e do quanto arguido pela Impugnante em sua defesa, e passa a fazer as suas considerações sobre os pontos tocados.

Neste sentido, cita o artigo 16, e seu parágrafo 1º, da Lei nº 7.014/96, quanto à matéria em questão declarando que o legislador autorizou a redução da alíquota nas operações que descreve, 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.

Ressalta que, ao conceder o benefício da redução de alíquota, o Estado estabeleceu uma condição, e prescreveu a forma de atendimento desta, isto é, o 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. Significa dizer, que não concedeu ao

industrial, a opção pela forma do repasse do benefício fiscal. A legislação é clara, cristalina, não deixa qualquer margem à interpretação diversa do quanto ali expôs, de que o benefício fiscal em comento, deve beneficiar o adquirente das mercadorias, e que, repita-se o valor correspondente ao benefício fiscal, na forma de desconto, constar expressamente no documento fiscal.

Diz, ainda, a Impugnante, que o único meio de verificar a ausência deste desconto, seria mediante um método comparativo de preço. Ora, de acordo com o que consta no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei nº 7.014/96, o único meio a se verificar o cumprimento da obrigação imposta, é através das notas fiscais de vendas com alíquota 7%, pois foi este o único método eleito pelo legislador para tal fim, método este que a Impugnante teima, reiteradamente, em desrespeitar, como se pode observar no acervo de acórdãos do CONSEF, com vários autos com esta mesma infração.

Em razão do exposto, ficam impugnados os demonstrativos de supostos preços praticados pela Impugnante, através de documentos de controle interno, pois a única forma de aferição do cumprimento da condição imposta para utilização do benefício em comento, é a existência do desconto na nota fiscal. Este, sim, é o método eleito pelo legislador para tal finalidade, podendo se verificar nas notas fiscais que residem às folhas 11 a 17 (e em todas as que estão relacionados nas planilhas constantes da mídia eletrônica de fl. 27), cujas vendas foram efetivadas com a utilização da alíquota de 7%, mas não consta o repasse para o adquirente, sobre a forma de desconto, o valor do benefício fiscal decorrente da redução da alíquota.

Portanto, diversamente do alegado pelo contribuinte, o Auto de Infração foi lavrado na estrita observância da legislação, preenchendo todos os requisitos legais, inclusive a estrita vinculação à Lei nº 7.014/96, o, que, não contraria o disposto nos artigos 37, 150 da CF, bem como, o artigo 142 do CTN. Não é demais acrescentar, que a interpretação de benefício fiscal há de se restrita, nos termos do artigo 111 do CTN.

Em outro trecho da sua impugnação, a Impugnante diz, que ao tomar conhecimento de que ela efetuou pagamentos através de denúncia espontânea, que o Autuante deveria ter excluído as notas fiscais, mas “optou por mantê-las e reduzir o valor pago do valor que, inicialmente, havia apurado como saldo devedor”. Dita alegação não indica a existência de qualquer prejuízo à Impugnante, o que só poderia ocorrer, se ela pagou o valor referente à denúncia espontânea, menor que o devido, pois o método adotado não causa qualquer prejuízo, pois é sabido em lição elementar de aritmética, de que a ordem dos fatores não altera o produto, e, como dito pela própria Impugnante, o Autuante deduziu do valor do ICMS apurado como devido em cada mês, o valor pago através da denúncia espontânea.

Também não socorre à Impugnante a alegação de ausência de prova, querendo beneficiar de uma suposta dúvida, na medida que, as notas fiscais de folhas 11/17, do PAF, provam de forma robusta e inequívoca, ainda que por amostragem, que a empresa não repassou para o adquirente, na forma de desconto, o valor do benefício fiscal.

Ainda sobre esta questão, é importante comentar, que a Impugnante (e demais empresas franqueadas), mantém a prática de não repassar o desconto nos moldes previstos em Lei nº 7.014/96. Vejamos trecho do acórdão que julgou o AI nº 217359.3004/16-0, lavrado contra uma das empresas da mesma franquia.

“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. Saliento 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. Mantida”. Grifei.

Alega também, a Impugnante, que ainda que se verificasse eventual existência de irregularidade no cumprimento da obrigação acessória, como ausência de menção ao desconto na nota fiscal, tal fato não legitima o lançamento, arguindo a seu favor, que ultrapassada esta premissa, restaria o princípio da estrita legalidade em matéria tributária (arts. 150, I, CR/88 e 97 do CTN), pois o direito à alíquota reduzida, é matéria exclusivamente regulada em Lei. A infração atribuída ao contribuinte no Auto de Infração em discussão, está sustentado pelo artigo 16, da Lei nº 7.014/96, de modo que as suas arguições não prosperam, mesmo porque, a prática infratora do contribuinte, anulou a pretensão do Estado da Bahia, de favorecer as micros e pequenas empresas, além do que, infração cometida resultou em recolhimento a menor do ICMS, estando a obrigação acessória umbilicalmente vinculada à obrigação principal.

Ademais, alegou também o contribuinte que as saídas de mercadorias com alíquota de 7%, estariam amparadas com redução na base do cálculo do ICMS, por força do Convênio ICMS 36/96, mas que o Autuante utilizou alíquota de 17% e de 18%. Inicialmente há que se registrar, que não houve por parte do Autuante, uma única operação com alíquota de 18%. Utilizou-se apenas da alíquota de 17%.

Registra que significativo número de operações de vendas realizadas com alíquota de 7%, não estão sujeitas à redução da base de cálculo arguida pelo contribuinte.

De referência à Redução na Base de Cálculo, esclarece que foi adotada, pelo Autuante, em cada operação de venda objeto do Auto de Infração, a mesma base de cálculo que consta no livro de registro de saídas da Impugnante, por ela confeccionado e disponibilizado no SPED. Entende que no caso em apreço, em razão da forma como agiu o contribuinte, não cabe a aplicação da redução da base de cálculo, pois o valor do imposto pago a menor, foi apropriado indevidamente pelo autuado (não repassando para o contribuinte), correspondendo a aproximadamente 10% do valor de cada operação objeto da ação fiscal, e, como não foi para o micro ou pequeno empresário, este valor compôs o custo de aquisição dos aludidos micros e pequenos empresários. Sendo assim, entende que não pode a Autuada se beneficiar, duplamente, por descumprir a legislação.

Observa que em uma venda com base de cálculo de R\$100.000,00, na forma das operações comentadas, a Autuada deixou de repassar R\$10.000,00 ao adquirente da mercadoria. Então, para o adquirente, o custo desta mercadoria excluído o ICMS (7%), foi de aproximadamente R\$93.000,00, ao passo que, caso o vendedor tivesse feito o desconto na nota fiscal, na forma exigida no artigo 16, da Lei nº 7.014/96, o custo das mesmas mercadorias excluindo o ICMS destacado (R\$7.000,00 e o desconto concedido R\$10.000,00), seria de aproximadamente R\$83.000,00.

Entende, ainda, que descabe acolher a produção de prova pericial requerida, tendo em vista que a infração é simples e que o teor do parágrafo 1º do artigo 16, da Lei nº 7.014/96 tem clareza solar, não ensejando dúvidas no seu aplicar.

Ademais, registra que os arquivos do SIAF contêm as notas fiscais objeto da ação fiscal, consoante amostragem de folhas 11/17.

Por fim, a Impugnante entende que a multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, não merece prosperar, por seu caráter confiscatório. Porém, como afirmou o próprio contribuinte, a atividade de fiscalização é plenamente vinculada e o percentual aplicado à infração cometida está na conformidade da Lei nº 7.014/96.

Ante o exposto, entende que o Auto de Infração nº 281508.0002/18-8 deve ser julgado totalmente procedente, pois foi lavrado na estrita observância da legislação tributária do Estado da Bahia.

Na assentada de julgamento, sessão de 31/10/2018, observou-se que não há no PAF:

- a) Os demonstrativos que embasaram a lavratura do Auto de Infração em lide, nem em meio físico e nem na mídia de CD de fls. 27.
- b) Documentos fiscais capazes de embasar os exemplos contidos nas telas inseridas na Peça Defensiva, às fls. 34/41.

Concluiu-se também que seria necessário a aplicação de método comparativo envolvendo situações idênticas, como por exemplo, analisar operações FOB com operações FOB, CIF com CIF, produtos com mesma quantidade, operações em locais próximos (eis que a distância acarreta variação de preço, pelo frete e outros encargos).

Neste diapasão, a 6^a Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o presente processo em diligência à IFEP NORTE, para as seguintes providências:

1. *“Seja anexada aos autos a comprovação de entrega, ao Contribuinte, dos demonstrativos que embasaram a lavratura do Auto de Infração em lide;*
2. *Na hipótese da inexistência da mencionada comprovação, entregar ao Sujeito Passivo, mediante intimação com recibo específico que deverá ser anexado aos autos, cópia dos demonstrativos que embasaram a lavratura do Auto de Infração em exame, reabrindo o prazo de defesa (60 dias) para o mesmo se manifestar, querendo (arts. 123, 138, §1º e 146 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/1999).*
3. *O AUTUADO (mediante intimação com recibo específico que deverá ser anexado aos autos):*

Em razão da quantidade extensa das operações, por amostragem, construa demonstrativos, usando como base um dia de cada mês do período autuado total, em que haja vendas para Microempresa (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), fazendo o cotejamento de situações análogas, conforme os exemplos contidos nas telas inseridas na Peça Defensiva, às fls. 34/41, anexando aos autos cópias das respectivas notas fiscais e dos livros fiscais onde as mesmas se encontram escrituradas.

4. O AUTUANTE:

1. *Na dicção do art. 28, §4º, II do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/1999), anexe ao PAF os demonstrativos que originalmente embasaram a lavratura do Auto de Infração, tanto em meio físico, quanto na forma digitalizada, sendo que nesta última forma o arquivo deve estar completo e em planilha Excel editável.*
2. *Após ser cientificado do resultado da providência “3”, acima elencada, produza nova informação fiscal e elabore novos demonstrativos, inclusive o de débito, caso haja alterações do lançamento originário e permanência de valores relativos à Infração, decorrentes de novos elementos, porventura apresentados pelo autuado, quando da execução daquela tarefa.*

Cumprida a diligência nos termos acima consignados, o PAF deverá ser devolvido ao CONSEF, visando o devido julgamento”.

Em atendimento ao solicitado na diligência acima mencionada, mídia de CD contendo os demonstrativos produzidos pelo autuante que originalmente embasaram a lavratura do Auto de Infração foi anexada aos autos, às fls. 114, ao tempo em que se verificou que a comprovação de entrega destes demonstrativos ao contribuinte, está acostada ao PAF, às fls. 06.

Quanto à providência “3” acima elencada, embora tenha sido concedido um prazo total de 90 (noventa) dias para a execução da tarefa, sendo inicialmente 30 (trinta) dias prorrogados, a pedido do contribuinte, por mais 60 (sessenta) dias, conforme documentos de fls. 116; 119 e 120, este não apresentou tempestivamente o quanto solicitado na diligência.

Registre-se, todavia, que o defendante apresentou, intempestivamente, manifestação (fls. 125 a 140) sobre a tarefa que lhe fora atribuída pela 6^a Junta de Julgamento Fiscal, em sede de Diligência, no dia 28/05/2020, portanto 157 (cento e cinquenta e sete) dias contados a partir da intimação. Que nesta manifestação incluiu planilha intitulada “VENDA DE MERCADORIAS COM ALÍQUOTA INFERIOR À DEVIDA” (arquivo “PLANILHA COMPARAÇÃO VENDAS ARCELORMITTAL”), por intermédio da qual afirma ter buscado demonstrar, por método comparativo de operações por ela realizadas, o repasse do desconto aos adquirentes, conforme os exemplos contidos nas telas inseridas na Peça Defensiva, às fls. 34/41. Mas que, não apresentou na mencionada peça, a documentação requerida, qual seja cópias das respectivas notas fiscais e dos

livros fiscais onde estas se encontram escrituradas.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Marcos Vinícius Alves Silva, OAB/MG nº 154.081, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor histórico principal de R\$1.079.230,96 (um milhão, setenta e nove mil, duzentos e trinta reais e noventa e seis centavos), e é composto de apenas uma infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminamente, registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

(...)"

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário:

"CTN - LEI Nº 5.172/1966

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)"

Destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

(...)"

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, inicialmente, verifico que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais previstas no Art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do mesmo Diploma Legal, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, registro que o Art. 16, I, “c”, §1º da Lei nº 7.014/96, assegura a aplicação da alíquota de 7% nas operações promovidas diretamente pelo fabricante baiano com destino a empresas de pequeno porte e microempresas inscritas no cadastro estadual, com algumas exceções. Contudo, para que este fabricante possa utilizar tal alíquota existem duas condições, sem o cumprimento das quais, o mencionado tratamento tributário não pode ser usufruído pelo Contribuinte. As mencionadas condições consistem em que: (i) o valor correspondente ao benefício fiscal seja repassado para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto; e (ii) o desconto deve constar expressamente no documento fiscal.

Vale salientar, que tais condições estão consagradas nas redações vigentes em todos os meses de ocorrência dos fatos geradores, objetos desta Infração 01:

“LEI Nº 7.014/96

(...)

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

(...”)

“c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas “a” a “j” do inciso II; (Redação vigente no período de 01/01/99 a 22/03/15);”

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

(...)

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

“§ 1º Para efeito, e como condição de aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), em função do previsto na alínea “c” do inciso I deste artigo:

(...)

II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% (sete por cento) em vez da de 17% (dezessete por cento), devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal. (Redação vigente no período de 31/03/10 a 22/03/15);”

(...)

Alega o Contribuinte, que caberia à Fiscalização 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, pois, no seu entender, 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 seria da competência do Fisco, e que este, ao não realizar tal procedimento, teria dificultado a sua defesa.

Entendo que esta alegação não possui sustentação fática ou jurídica. No caso em lide, a prova com que pretende desconstituir a imputação de que não teria cumprido norma expressa em Lei e que teria repassado o benefício da alíquota reduzida em forma de desconto aos adquirentes das mercadorias, cabe ao próprio defendant, pois, é ele que detém os documentos e livros fiscais

onde registrou tais operações. Não acolho, portanto, a mencionada alegação defensiva, por entender que não pode o Impugnante alegar cerceamento de defesa, quando o ônus da prova lhe cabe e os respectivos documentos se encontram em seu poder.

Sobre o argumento defensivo de que a legislação tributária interpreta-se favoravelmente ao contribuinte, em caso de dúvida, quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos” (art. 112, inciso II CTN), razão pela qual a inexistência de prova efetiva da ausência de repasse do benefício - o que se daria pelo método comparativo já referido -, enseja de pronto a insubsistência da exigência fiscal, ante ao menos de dúvida objetiva no tocante a circunstância de fato que justificou a cobrança. Também não acolho tal pretensão defensiva, visto que não identifiquei nos autos, elementos que comprovem a alegação de existência de flagrante dúvida fiscal quanto ao ilícito perpetrado pela Autuada, que justifique a aplicação do art. 112 do CTN.

Sobre a afirmativa da Defendente de que teria repassado sob a forma de desconto, o benefício da aplicação da alíquota reduzida aos adquirentes das mercadorias, repasse esse que tentou demonstrar com base em telas extraídas do seu sistema SAP, inseridas na Peça Defensiva, às fls. 34/41, as quais, segundo ele, indicariam 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, concluo que os exemplos contidos nas mencionadas telas não são suficientes para suprir a condição imposta pela Lei para utilização da alíquota de 7% acima referenciada, vez que não há no PAF, documentos fiscais capazes de embasar tais argumentos.

Complementarmente, vale salientar que, mesmo em se considerando a manifestação de fls. 125 a 140, apresentada intempestivamente pela Impugnante, em resposta à diligência por ela pleiteada e atendida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor, constato que, embora tivesse a seu dispor um prazo de 90 (noventa) dias para apresentar documentos comprobatórios de suas alegações defensivas, assim não procedeu, na medida em que apenas apresentou a planilha intitulada “VENDA DE MERCADORIAS COM ALÍQUOTA INFERIOR À DEVIDA”, por intermédio da qual pretendeu demonstrar, por método comparativo, o repasse do desconto aos adquirentes, sem, contudo, apresentar a documentação fiscal necessária para dar sustentação às suas razões de defesa. Por este motivo, também não acolho tais razões defensivas.

A Autuada argui ainda, que vincular a existência do direito à alíquota reduzida, previsto na Lei estadual, ao cumprimento de obrigação acessória (indicação expressa do desconto no documento fiscal), que poderia estar prevista, inclusive, em norma infralegal, seria admitir que o direito teria como fonte primária o cumprimento de uma obrigação acessória, e não da concretização da situação definida em lei, para este fim. E que, neste cenário, restaria violado o princípio da estrita legalidade em matéria tributária (arts. 150, I, CR/88, 9º, I, e 97, IV do CTN), pois o direito à alíquota reduzida, matéria exclusivamente a ser regulada por Lei (art. 150, § 6º CR/88), estaria vinculado a condições não previstas em lei. Discordo de tal entendimento, pois não há que se falar em violação do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, na medida em que a mencionada condição para a fruição do benefício fiscal em comento é imposta pela Lei nº 7.014/96, conforme dispositivos reproduzidos linha acima.

Ademais, da análise dos dispositivos legais acima referenciados, verifica-se que o objetivo do legislador foi de 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. 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.

Na sua contestação, a Defendente invocou 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. Afirmando 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.

Em 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 Contribuinte alega também, que na apuração da exigência fiscal em discussão, o Autuante equivocou-se ao realizar o cálculo da diferença de ICMS, sem levar em consideração que as saídas das mercadorias se encontravam abarcadas por benefício da redução da base de cálculo autorizada pelo Convênio ICMS 33/96, incorporado à legislação do estado da Bahia pelo artigo 266 do RICMS/2012.

Em sede de Informação Fiscal, o Autuante esclarece que adotou, em cada operação de venda objeto do auto de infração, a mesma base de cálculo que consta no livro de registro de saídas da autuada, por ela confeccionado e disponibilizado no SPED.

Verifico que na dicção do Art. 266, a carga tributária equivalente a 12% se dá pelo mecanismo de redução da base de cálculo. Portanto, se o Autuante considerou a base de cálculo registrada na EFD do Contribuinte, é legítimo concluir que esta tenha sido registrada com a mencionada redução. Assim, não havendo nos autos documentos que comprovem de forma inequívoca que o Contribuinte não utilizou a redução de base de cálculo em apreço quando da escrituração das respectivas operações, não acolho o argumento defensivo apresentado pela Defendente:

“RICMS/BA - DECRETO Nº 13.780/2012

(...)

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

II - das operações internas com ferros e aços não planos, relacionados a seguir e no Conv. ICMS 33/96, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação:

a) fios de ferros ou aços não ligados - NCM 7217;

b) arame farpado, de ferro ou aço; arames ou tiras, retorcidos, mesmo farpados, de ferro ou aço, dos tipos dos utilizados em cercas - NCM 7313;

c) grades e redes soldadas no ponto de interseção galvanizadas - NCM 7314.31;

d) telas metálicas, grades e redes galvanizadas, recoberto de plásticos e outros - NCM 7314.4;

e) obras de fios de ferro ou aço - NCM 7326.2;

f) tachas, pregos, percevejos, escápulas, grampos de fios curvados, ondulados ou biselados e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, mesmo com a cabeça de outra matéria, exceto cobre - 7317;

(...)"

No que se refere à alegação de que a multa aplicada no Auto de Infração é excessiva ou desproporcional, não acolho a postulação defensiva. Não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento, a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ressalto, todavia, que essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário através do manejo de ações próprias.

Destaco ainda, que a multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, inc. II, letra “a” da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcela o débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva não alteram os

entendimentos acima expostos, visto que aquelas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela impugnante.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281508.0002/18-8, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.079.230,96**, 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, 03 de fevereiro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA