

PROCESSO - A. I. Nº 279463.0003/04-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DEC CONAR DISTRIBUIDORA LTDA. (CONAR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJJ nº 0273-02/05
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL (COFEP)
INTERNET - 25/10/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0349-12/05

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou comprovado que não se trata de produtos farmacêuticos e, sim, produtos para higiene pessoal. Infração elidida. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO. CONTRIBUINTE ATACADISTA. SAÍDAS INTERNAS DESTINADAS A: **a)** PESSOAS NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. **b)** AMBULANTES, NÃO CONSIDERADOS COMO PESSOAS JURÍDICAS CONTRIBUINTE DO ICMS. Infração parcialmente caracterizada por restar comprovado que parte das operações foram efetuadas para pessoas físicas e não contribuintes do ICMS. 3. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL RELATIVO ÀS ENTRADAS CUJAS SAÍDAS FORAM OBJETO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTO NO DEC. Nº 7.799/00. **a)** ENTRADAS ORIUNDAS DO NORDESTE. **b)** ENTRADAS ORIUNDAS DESTE ESTADO. Exigências fiscais baseadas em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária. Modificada a Decisão. Nesta hipótese, a ausência de fundamentação legal conduz à improcedência da autuação. Infrações descaracterizadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso de Ofício foi interposto pela 2ª JJF nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

O voto do Sr. relator espelha muito bem o ocorrido e consideramos importante a transcrição de parte do seu texto.

Infração 1 – Falta de antecipação tributária - produtos farmacêuticos –(NCM 3304).

Considerando que o autuado comprovou, e o autuante reconheceu que realmente as mercadorias objeto da autuação não se tratam de medicamentos, mas sim de produtos de higiene pessoal, estão classificados como produtos para a pele (Cód. 3304.91.00), não se enquadrando na classificação de produtos farmacêuticos, considero insubsistente este item da autuação.

Infrações 2 e 3 – Tratam da falta de recolhimento a menos do ICMS, em razão de ter sido aplicada indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto nº 7.799 de 09/05/2000 sobre as saídas internas de mercadorias para destinatários que são pessoas não inscritas (consumidores finais), bem como a pessoas físicas inscritas pelo próprio CPF (ambulantes), por

entender o autuante que também não são pessoas jurídicas como preceitua o Termo de Acordo firmado pelo contribuinte e o Estado da Bahia, correspondente ao período de janeiro de 2000 a maio de 2001, conforme demonstrativos às fls. 24 a 183 (pessoas físicas), e 184 a 211 (ambulantes).

O débito destes itens encontra-se devidamente demonstrado nos citados demonstrativos, nos quais, no caso das pessoas físicas, contém em cada coluna a especificação do número do CPF do destinatário, mês, nota fiscal, BC utilizada, BC correta, ICMS debitado, ICMS correto e a diferença apurada, e no caso dos ambulantes, no lugar do CPF consta a inscrição estadual e a condição. Os valores foram extraídos do arquivo magnético fornecido pelo contribuinte, não merecendo qualquer reparo, pois o autuado não apontou qualquer erro. Considero os referidos demonstrativos auto-explicativos sobre o resultado apurado, não havendo porque falar que lhe falta clareza; demonstração da base de cálculo; ou elementos para se determinar o cometimento da infração.

Examinando a questão à luz do artigo 1º do Decreto nº 7.799 de 09/05/2000, com efeitos a partir de 30/09/2000, foi concedido o benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas vendas internas por estabelecimento atacadista, ficando, no entanto, condicionado, ao cumprimento prévio de certas condições, notadamente de ser signatário do Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia. Transcreve a redação original do artigo 1º, com efeitos até 26/12/2002. Em 26/12/02, através do Decreto nº 8.409, de 26/12/02, DOE de 27/12/02, efeitos de 27/12/02 a 31/12/02, a redação do art; 1º foi alterada e o texto também transcrito para o voto do Sr. Julgador. Por fim, pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, foi dada nova redação do art. 1º do comentado Decreto. Transcreve esta nova redação.

O COTEB, a Lei nº 7.014/96, e o RICMS/97, não fazem distinção sobre o tratamento tributário dispensado entre pessoa física ou jurídica. Quando o Decreto retro mencionado, em seu artigo 1º, vigente na época dos fatos geradores, se expressa - *destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS* – pode ser entendido que legislador quis se referir às pessoas consideradas contribuintes do ICMS, em oposição aos consumidores finais, tanto que, foi editado o Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, em cuja redação do art. 1º comentado, foi modificada a expressão para: *destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia*, o que poderia ser adotado tomando-se por base o princípio da retroatividade benigna da lei. Esse entendimento é consentâneo com o § 1º do artigo 36 do RICMS/97, ao equiparar a pessoa física à pessoa jurídica considerando-os como contribuintes sem nenhuma ressalva. Nestas circunstâncias, concluiu o Sr. Julgador que este item da autuação era insubsistente nas operações de saídas destinadas a pessoas físicas inscritas no CAD-ICMS como ambulantes, pois, apesar de não possuírem CNPJ são consideradas pelo RICMS/BA como contribuintes do ICMS.

Quanto às operações de saídas realizadas para pessoas físicas não inscritas no cadastro fazendário (consumidores finais), realmente o contribuinte utilizou indevidamente o benefício da redução da base de cálculo, tomando-se por base as provas trazidas aos autos inerentes a consultas ao cadastro fazendário extraídas do site da SEFAZ. Contudo, observo que devem ser excluídas das planilhas citadas, os documentos fiscais relativos às pessoas que à época dos fatos geradores estavam regularmente cadastradas como contribuintes. Desta forma, tomando-se por base o Parecer ASTEC/CONSEF nº 063/2005 e respectivos demonstrativos às fls. 564 a 592, onde se encontram devidamente especificadas as operações com contribuintes cadastrados e as pessoas não contribuintes do ICMS, o débito fica reduzido para a cifra de R\$ 122.313,72, conforme demonstrativo de débito à fl. 643.

Infrações 4 e 5 - Falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, previsto no artigo 6º do Decreto nº 7.799/00 e no artigo 100, inciso II, do RICMS/97, relativo às entradas de mercadorias oriundas do Norte e Nordeste do Brasil com créditos fiscais de 12%, e do Estado da Bahia com créditos fiscais de 17%, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, conforme demonstrativos às fls. 250 a 265 (norte/nordeste) e 266 a 271 (operações internas).

Considerando que a questão relativa a estorno de crédito fiscal relacionado às mercadorias adquiridas para posterior saída sob o efeito da redução de base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, foi objeto de outro processo, sendo julgada a exigência nula por ter sido baseada em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária, com base no Parecer constante às fls. 600 a 608 da PGE/PROFIS, que assim concluiu, e que ora transcreveu e tomou por base para o seu voto sobre o mérito da lide.

*“De tudo quanto foi exposto, entendo existir subsídio para responder o quanto solicitado na diligência. Vimos que a não cumulatividade é princípio constitucional e como tal deve ter interpretação ampla, irrestrita. O princípio é norma matriz, fundamentadora de toda a legislação a respeito da matéria. Além do mais, o que aqui se verifica é a violação, pelo Regulamento – ato do Poder Executivo -, à lei. Como visto na abordagem preliminar, o papel do Regulamento é tão somente operacionalizar a aplicação da lei, em estrito cumprimento aos seus ditames. Portanto, não cabe ao Regulamento trazer qualquer hipótese nova que venha restringir o direito ao contribuinte, sob pena de se configurar ato de ilegalidade. No caso presente, não cabe ao Regulamento do ICMS prever caso de estorno de crédito fiscal que não esteja estabelecido pela Lei. Em sendo assim, a exigência fiscal é **ILEGAL**, pois sem fundamento na legislação competente vigente. A autuação fiscal, portanto, é **NULA**, pois não encontra alicerce na lei do ICMS, nem na Lei Complementar 87/96. Deve, então, o CONSEF assim se pronunciar, em obediência aos princípios administrativos da legalidade, moralidade, eficiência, e revisibilidade pela Administração dos seus próprios atos.*

A anulação pela própria Administração Pública dos atos praticados de maneira ilegal é princípio vigente no Direito Administrativo Brasileiro reconhecido por toda adoutrina de escol, e pela Jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores.

O RPAF/99 prevê expressamente a aplicação do princípio da legalidade nas decisões em processo administrativo fiscal.

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.

Entendo que não cabe aqui a discussão sobre o reconhecimento, muito menos declaração de ilegalidade do Regulamento do ICMS pelo CONSEF. Trata-se, tão somente, de declaração de nulidade da autuação, pois, repito, está em desconformidade com a lei vigente.

O fato do RICMS prever a hipótese de estorno do crédito fiscal, como restou sobejamente demonstrado, não alicerça a exigência fiscal, pois o Regulamento não tem competência para tal”.

Deste entendimento decorreu a não apreciação dos argumentos defensivos, uma vez que em obediência a estrita legalidade do ato administrativo, e por falta de amparo legal, impõe a nulidade das infrações 4 e 5, com base artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

Infrações 6 e 7 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, e serviço de energia elétrica, na comercialização de mercadorias.

No primeiro caso, o argumento defensivo foi de que o prestador dos serviços de comunicação, dentre outras hipóteses, tinha assegurado o direito ao crédito fiscal de ICMS correspondente ao recebimento de serviços de comunicação, conforme artigo 20, da LC 87/96, alterado pelo inciso IV do artigo 33 da LC 102/00. No caso sustenta o seu direito a utilização dos créditos fiscais de ICMS oriundos do serviço de comunicação utilizados a partir de 01 de janeiro de 2003. Transcreve o artigo 93, inciso II-A, alínea “b”, do RICMS/97.

Quanto à energia elétrica foi argüido pelo autuado que tem direito a utilização de crédito de ICMS sobre o consumo de energia, por força do preceito constitucional (artigo 155, § 3º), sem qualquer restrição ou condicionante ao tipo ou espécie de contribuinte de ICMS, não podendo a legislação ordinária limitar o direito a esse crédito. Invocou o artigo 33, inciso II, da LC 102/2000, para evidenciar as hipóteses que ensejam o direito a utilização de crédito fiscal na entrada de energia elétrica no estabelecimento. Concluiu que tem direito a utilização dos créditos fiscais de ICMS, relativo ao consumo de energia elétrica, a partir de 01 de janeiro de 2003 apesar do argumento a apropriação do crédito fiscal relativo a energia feita não encontra amparo em nenhum dos incisos acima citados, notadamente por que o estabelecimento não é uma empresa revendedora de energia elétrica, e não se enquadra na definição de industrialização prevista no parágrafo 5º do artigo 2º do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, só existindo previsão para a utilização do crédito fiscal de energia elétrica nos demais casos a partir de 01.01.2007. Considerando que os fatos geradores deste item remontam aos exercícios de 2002 e 2003, entendeu o Sr. Julgador que não tinha como acatar a alegação defensiva, haja vista que somente existe previsão para a utilização de tais créditos a partir de 01/01/2007, e não há provas nos autos de que os serviços de comunicação foram utilizados na prestação de serviço da mesma natureza, nem que os serviços de comunicação utilizados resultaram em operação de saída ou prestação para o exterior.

Quanto à alegação de que a vedação para apropriação de créditos fiscais de energia elétrica e serviços de comunicação conduziria à inconstitucionalidade por afronta ao princípio da Não-Cumulatividade do ICMS, entendeu que deveria abster-se de analisar esta questão, pois este questionamento não se inclui entre aqueles inclusos na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo - art. 167, I, do RPAF/99. Ante o exposto, vota pela procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

A matéria exposta com clareza diz respeito a fatos descritos no lançamento de ofício e que fora objeto de criteriosa análise por parte do Sr. julgador de 1ª Instância. No que concerne à infração 1- Falta de antecipação tributária - produtos farmacêuticos – (NCM Nº 3304) o reconhecimento por parte do autuado que cometeu um equívoco foi decisivo para o entendimento que a infração não deveria subsistir, pois na verdade tratava-se de outros produtos não classificáveis como farmacêuticos. Quanto às infrações 2 e 3 aplicação indevida da redução da base de cálculo entendo também que os demonstrativos elaborados pelo autuante são auto-explicativos não havendo como colocou o Sr. julgador porque falar que lhe falta clareza; demonstração da base de cálculo; ou elementos para se determinar o cometimento da infração. O entendimento esposado por aquela autoridade julgadora está correto. Ressalvo apenas, com todo respeito que me merece o Sr. julgador, a conclusão de um dos argumentos por ele apresentado quando afirma: “O Decreto vigente na época dos fatos geradores, se expressa - **destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS** – pode ser entendido que legislador quis se referir às pessoas consideradas contribuintes do ICMS, em oposição aos consumidores finais “ tanto que, foi editado outro Decreto (nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03), em cuja redação do art. 1º foi modificada a expressão para: **destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia**, o que poderia ser adotado tomando-se por base o princípio da retroatividade benigna da lei. Embora concorde com a logicidade do argumento ousou discordar da sua conclusão. Entendo que estaríamos mais próximos de uma espécie de “norma interpretativa” e que não poderia alcançar fatos já ocorridos dentro do entendimento anterior ou seja não distinguir entre este ou aquele tipo de contribuinte. Ou seja, a legislação reconhece, embora de maneira indireta, que queria ter alcançado apenas os contribuintes inscritos no CAD-ICMS mas não transpôs de modo correto esta idéia para o mencionado Decreto agora modificado. E assim entendo na esteira daqueles que comungam da idéia de que para ser interpretativa a lei não precisa usar textualmente o termo “*expressamente interpretativo*” bastando para isto que

coincidindo com o dispositivo anterior lhes defina o sentido ou esclareça dúvidas. O Parecer ASTEC/CONSEF onde se encontram devidamente especificadas as operações com contribuintes cadastrados e as pessoas não contribuintes do ICMS consolida o entendimento esposado.

Quanto às infrações 4 e 5 - *Falta de estorno de crédito fiscal do ICMS*, concordo em parte com as posições do Sr. julgador e do Sr. procurador da PGE/PROFIS. Nesta hipótese a ausência de fundamentação legal conduz à Improcedência e não à Nulidade. Não se trata de declarar a ilegalidade do RICMS, mas exclusivamente, a não procedência da autuação por “*desconformidade com a lei vigente*”. Entendo, portanto que as infrações 4 e 5 são improcedentes.

No que tange às infrações 6 e 7 - *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS*, referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, e serviço de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, embora não objeto deste Recurso considero correta a conclusão do Sr. Julgador.

Pelo exposto somos pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício retificando-se a Decisão recorrida em todos os seus aspectos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279463.0003/04-5, lavrado contra **DEC CONAR - DISTRIBUIDORA LTDA. (CONAR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 141.512,42**, sendo R\$ 27.185,29, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 114.327,13, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej, Álvaro Barreto Vieira, José Antonio Marques Ribeiro e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS