

A. I. Nº - 279463.0003/04-5
AUTUADO - DEC CONAR - DISTRIBUIDORA LTDA. (CONAR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.)
AUTUANTE - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JUNIOR
ORIGEM - DAT/SUL - COFEP
INTERNET - 16.08.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0273-02/05

EMENTA: ICMS. 1. 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. INOBSEVÂNCIA 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. Itens nulos. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ENERGIA ELÉTRICA. b) SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Falta de previsão legal para a apropriação do crédito fiscal nestes casos. Não foi apreciada a arguição de constitucionalidade da legislação tributária ordinária por não se incluir na competência do órgão julgador no âmbito administrativo. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/06/2004, e reclama o valor de R\$ 359.590,98, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação no valor de R\$ 22.748,26, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 (produtos farmacêuticos – NCM 3304), correspondente aos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2000, janeiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2001, fevereiro, abril a dezembro de 2002,

fevereiro, maio a setembro, novembro e dezembro de 2003, conforme demonstrativos às fls. 18 a 23.

2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 132.272,48, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos exercícios de 2000 a 2003, em razão de, na condição de atacadista, ter sido aplicado indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% previsto no Decreto nº 7.799 de 09/05/2000 sobre as saídas internas de mercadorias para destinatários que são pessoas não inscritas no CAD-ICMS como contribuintes do ICMS, conforme demonstrativos às fls. 24 a 183.
3. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 68.490,95, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de maio de 2000 a dezembro de 2002, em razão de, na condição de atacadista, ter sido aplicado indevidamente a redução da base de cálculo de 41,176% previsto no Decreto nº 7.799 de 09/05/2000 sobre as saídas internas de mercadorias destinadas a ambulantes, não considerados como pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, conforme demonstrativos às fls. 184 a 211.
4. Falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, no total de R\$ 94.685,88, previsto no artigo 6º do Decreto nº 7.799/00, relativo às entradas de mercadorias oriundas do Norte e Nordeste do Brasil com créditos fiscais de 12%, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, referente aos meses de janeiro, março e julho de 2000, fevereiro a dezembro de 2001, janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, conforme demonstrativos às fls. 250 a 265.
5. Falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, no total de R\$ 22.194,75, previsto no artigo 6º do Decreto nº 7.799/00, relativo às entradas de mercadorias oriundas deste estado com créditos fiscais de 17%, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, referente aos meses de março, junho, agosto a novembro de 2001, junho a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, abril, janeiro, março e julho de 2000, fevereiro a dezembro de 2001, janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, conforme demonstrativos às fls. 266 a 271.
6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 18.070,01, nos meses de outubro de 2002 a maio de 2003, referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, conforme documentos às fls. 272 a 279.
7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.128,65, nos meses de março a maio de 2003, referente a serviço de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, conforme documentos às fls. 277 a 279.

O sujeito passivo representado por advogados legalmente constituídos, tempestivamente, em sua defesa às fls. 282 a 302, após tecer comentários sobre a obrigação da autoridade fiscal na obediência ao princípio da legalidade objetiva, alegou que o lançamento, devido aos vícios que possui, levará à decretação da sua nulidade ou improcedência, com base nos seguintes argumentos de fato e de direito.

Infração 01 – Argüiu a improcedência deste item, **por falta de motivo**, sob alegação de que as mercadorias objeto da autuação não se tratam de medicamentos, mas sim de produtos de higiene pessoal, a exemplo de desodorante, shampoo, sabonete, etc. Disse que os produtos Tenys-Pé Pó Baruel Canforado e Polvilho Infantil T. Xuxinha Baruel, não se enquadram na classificação de

produtos farmacêuticos, pois conforme notas fiscais de compras da BS Distribuidora e documentos às fls. 367 a 403, estão classificados como produtos para a pele (Cód. 3304.91.00).

Infração 02 – Admitiu a procedência parcial da exigência fiscal, e alegou que foram incluídos como não inscritos no CAD-ICMS contribuintes pessoas jurídicas regularmente cadastradas, e que fará a comprovação dessa alegação até a data do julgamento. Juntou como elementos de provas consultas ao cadastro fazendário extraídas do site da SEFAZ, conforme documentos às fls. 405 a 580. Citou como exemplo os contribuintes MARIA APARECIDA NOGUEIRA AGUIAR (IE 54.960.934-AM); ZEZITO DE SOUZA NETO (IE 94.906.349-AM); e ERISVALDO BATISTA DE ALMEIDA (IE 59.453.464-AM), salientando que à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, os contribuintes, hoje não inscritos no CAD-ICMS, se encontravam em situação regular.

Por conta desses argumentos, aduziu **falta de clareza** na imputação da infração, por entender que foram relacionados contribuintes do ICMS como não inscritos no CAD-ICMS à época da ocorrência dos fatos geradores, sem demonstrar o período que teve sua inscrição cancelada. Transcreveu ementas de julgamentos (Acórdãos JJF nº 0101/02-02; JJF nº 0374-01/03; JJF nº 0267-01/03; e JJF nº 0108-03/04) que consideraram nulas autuação por falta de clareza; falta de demonstração da base de cálculo; falta de liquidez do lançamento; e falta de elementos para se determinar o cometimento da infração.

Infração 03 – Neste item foi argüida a nulidade da autuação por falta de previsão legal para a exigência fiscal. Argumentou que o Decreto nº 7.799/00 concedeu o benefício da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas internas dos estabelecimentos atacadistas que relaciona, para os contribuintes inscritos no CAD-ICMS, independentemente de enquadramento como normal, pequeno porte, microempresa, ambulante ou qualquer outra classificação, desde que se trate de pessoa jurídica, e não de pessoa física.

Salienta que é assim que vem decidindo o CONSEF, a exemplo do Acórdão JJF nº 0243-01/04. Lembra que o Direito Tributário é interpretação estrita, não podendo a autoridade fiscal dar interpretação extensiva à norma legal para excluir o benefício da redução da base de cálculo do ICMS, quando as saídas se destinarem a pessoas jurídicas enquadradas como ambulantes (docs. fls. 579 a 646).

Transcreveu o artigo 5º da CF/88, que trata dos direitos e garantias fundamentais, e o artigo 150, que trata das limitações ao poder de tributar, em obediência ao Princípio da Legalidade, que se constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. Sobre estas questões, citou matéria publicada na Revistas dos Tribunais, e a jurisprudência de um tribunal do Estado de São Paulo.

Infrações 04 e 05 - Falou que em obediência ao princípio da não cumulatividade do ICMS, deve ser considerada a compensação de parte do estorno dos créditos apropriados indevidamente de 2% e 7%, em contrapartida à exigência fiscal da infração 02, isto porque, se esta subsistir, teria direito à totalidade do crédito fiscal, tendo em vista que não houve o direito à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, haja vista que parte das mercadorias adquiridas do Norte/Nordeste e da Bahia constantes nas infrações 04 e 05 foi destinada a contribuintes não inscritos.

Argumenta que a Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º consagra o princípio da não-cumulatividade do ICMS, segundo o qual, o contribuinte tem o direito de abater do imposto a recolher pelas saídas de mercadorias, todo o montante cobrado nas operações anteriores pelo

mesmo ou outro Estado e pelo Distrito Federal, não podendo sofrer qualquer tipo de limitação, com apenas duas exceções: a isenção e não incidência. Assevera que o preceito restritivo ao crédito de ICMS previsto na CF, concede aos Estados a faculdade de dispor sobre a exceção seguinte: “salvo determinação em contrário da legislação”, disso decorrendo que o fisco não tem o poder de limitar os créditos que estão assegurados na Constituição, mas apenas concedê-los.

Infração 06 – Argüi 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.

Infração 07 – Comentou 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.

Por fim, requer sejam acolhidas as preliminares de nulidade argüidas, e se assim não for o entendimento do órgão julgador, no mérito, seja declarada a procedência parcial do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 597 a 598, o autuante concorda com as razões da defesa no tocante à infração 01, no sentido de que realmente as mercadorias não estão enquadradas no regime de substituição tributária, não concordando com os argumentos defensivos em relação às demais infrações.

Infração 02 - Rebateu a alegação defensiva de que teria incluído no levantamento vendas destinadas a pessoas que à época das saídas seriam contribuintes do ICMS, dizendo que quem informou que tais vendas foram para “isentos” de inscrição foi o próprio autuado em seus arquivos magnéticos. Ressalta que o CAD-ICMS é permanente, e uma vez inscrito o contribuinte, só é cabível a mudança de situação (baixado, cancelado, ativo, etc.). Manteve a autuação, reafirmando que se tratam de vendas a pessoas ditas isentas de inscrição com informações do CPF do titular, e portanto, não contempladas no Decreto nº 7.799/00.

Infração 03 – Ressalta que conforme o próprio autuado argumentou, a redução é devida quando houver saídas para pessoas jurídicas do ICMS, e que o ambulante não é pessoa jurídica, e os inscritos no CAD-ICMS como especial não são considerados contribuintes do ICMS. Mantém a autuação.

Infrações 04 e 05 – Não acatou o apelo do contribuinte, no sentido de que em obediência ao princípio da não-cumulatividade, sendo procedente a infração 02, teria direito à totalidade do crédito, tendo em vista que não houve o direito à redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, sob o argumento de que o que lhe compete é cumprir as determinações previstas no citado Decreto, que em seu artigo 6º determina que em tais casos o contribuinte deverá efetuar o estorno de crédito.

Infrações 06 e 07 – Discordou da alegação de que a legislação infraconstitucional não poderia limitar o direito ao crédito estabelecido na Constituição, abstendo de tecer comentários sobre esta questão. Frisou que o direito ao crédito a partir de 01.01.2003 foi postergado para 01.01.2007 através da LC 114/02.

Conclui pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 336.842,72.

Consta às fls. 600 a 609, cópia de Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, de lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa sobre consulta formulada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na pessoa da Relatora Mônica Maria Roters, no sentido de que fosse apreciada a questão relacionada com a legalidade do estorno de crédito fiscal de ICMS nas saídas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, previsto no artigo 100, inciso II, do RICMS/97, relativamente ao Processo nº 298705112031 em nome da Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais. A parecerista após discorrer sobre a não cumulatividade, e os princípios da legalidade, moralidade, eficiência, e revisibilidade pela Administração dos seus próprios atos, e analisar a norma expressa no artigo 21 do LC 87/96, artigo 32 do Convênio ICMS 66/88, e artigo 30 da Lei nº 7.014/96, concluiu que foram excluídas das hipóteses ensejadoras do estorno de crédito fiscal a situação de saídas de mercadorias e serviços com redução de base de cálculo, não cabendo ao Regulamento trazer hipótese nova que venha restringir o direito do contribuinte. Opinou pela nulidade daquele lançamento tributário.

O Procurador do Estado, Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho (doc. fl. 609), em despacho, com base nos termos do artigo 46, inciso II, da Lei nº 8.207/02 e da designação contida na Portaria nº 048/2003, publicada no Diário Oficial do Estado de 04/06/2003, ratificou o parecer exarado pela citada Procuradora do Estado, no entanto, ressaltou que por se tratar de matéria relativa ao mérito da autuação, a hipótese perece de improcedência, e não de nulidade.

Na Pauta Suplementar do dia 10/12/2004, o processo foi encaminhado à ASTEC/CONSEF para a realização de diligência, no sentido de que, tomando por base as consultas extraídas do site da SEFAZ constantes às fls. 305 a 477, ou através de quaisquer outras verificações, fossem **identificadas nas relações às fls. 24 a 183, quais os destinatários que estão cadastrados como contribuintes de ICMS, e os que efetivamente são pessoas físicas, apresentando demonstrativo mensal com o débito para cada situação.**

Conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 063/2005 (docs. fls. 564 a 565) foi cumprida a diligência, sendo informado que foi obtido junto ao autuante o arquivo da planilha em Excel contendo a listagem de todos os “Não Contribuintes”, e confrontado com o banco de dados da SEFAZ/DTI, através do sistema “DW” (relatório onde figuram os CNPJ/CPF), sendo constatado que dos 8.197 registros constantes da relação às fls. 24 a 183 como “Não Contribuintes”, foram identificadas 969 ocorrências, e o restante efetivamente não constam do CAD-ICMS da SEFAZ.

Explica que das quase mil empresas identificadas como cadastradas e que constam na planilha elaborada pelo autuante, apenas 531 se encontravam ativas por ocasião das operações, conforme relação às fls. 633 a 641. Com base na citada apuração foram elaboradas as planilhas às fls. 642 a 643, contendo a demonstração, mensal, dos valores que foram excluídos relativos às operações com empresas cadastradas no CAD-ICMS e que se encontravam ativas na data da ocorrência, resultando na diminuição do débito da infração 02 para a cifra de R\$ 122.313,72.

Cientificado o autuante e o autuado do resultado da diligência fiscal, o autuante não se pronunciou, enquanto que o autuado, em sua manifestação às fls. 599 a 608, reiterou seus

argumentos anteriores, destacando que foi ignorada na autuação o princípio “tempus regis actum” previsto no artigo 150 da CF/88, sob o fundamento de que o exercício de 2000 deve ser apurado com base no Decreto nº 7.799/2000, com efeitos até 26/12/2002, salientando que a norma expressa no artigo 1º do citado Decreto não limita o valor global das saídas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS.

Destacou o posicionamento do Julgador José Bezerra Lima Irmão sobre a definição dada pelo artigo 5º da Lei nº 7.014/96 sobre o conceito de contribuinte através do Acórdão JJF nº 0243/01-04.

Transcreveu, ainda, a ementa dos Acórdãos JJF nº 0078-01/02 e CJF nº 0201-11/02, referente a infração considerada como não caracterizada inerente a questão relacionada com erro na determinação da base de cálculo envolvendo destinatários não inscritos no CAD-ICMS.

Prosseguindo, o patrono do autuado teceu algumas considerações sobre o conceito de contribuinte, à luz do artigo 6º do DL-406/68 e do artigo 5º da Lei nº 7.014/96, e também sobre o princípio da tipicidade cerrada, citando trecho publicado na Revista dos Tribunais e no livro Comentário ao Código Tributário Nacional da Editora Forense, Edição 1ª.

Concluindo, considerou descabida a exigência da inscrição no CAD-ICMS por falta de respaldo normativo no Decreto nº 7.799/2000, em seu texto original com efeito até 31/12/2004, com base na legislação citada, nos princípios gerais do direito tributário enunciados e na hermenêutica jurídica.

O autuante não fez qualquer comentário sobre a manifestação apresentada pelo autuado.

VOTO

Tendo em vista que na peça defensiva o sujeito passivo argüiu, simultaneamente, questões de fato e de direito, suscitando a nulidade ou a improcedência da autuação, passo a examinar o mérito da lide com base nas razões de defesa de cada infração.

Infração 01 – 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 insubstancial este item da autuação.

Infrações 02 e 03 – Trata 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.

A redação original do artigo 1º, com efeitos até 26/12/2002, era a seguinte:

Art. 1º Nas saídas de mercadorias de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, **destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS**, (grifo) a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das referidas saídas corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento total:

I – 95% (noventa e cinco por cento), tratando-se de estabelecimento cuja receita bruta do exercício anterior seja igual ou inferior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais);

II -

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, tendo a seguinte redação:

Art. 1º Nas operações de saídas internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), **desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto**, (grifo) aos seguintes percentuais de faturamento:

.....
Por fim, pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, a redação do art. 1º do comentado Decreto passou a ser:

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, **destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia**, (grifo) a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes inscritos do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, (grifo) aos seguintes percentuais de faturamento:

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 que 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, concluo que este item da autuação é insubstancial 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 04 e 05 - 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 subseqüentes 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 transcrevo e tomo por base para o meu 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 a Doutrina de escol, e pela Jurisprudência pacíficas dos Tribunais Superiores.

A Profa Odete Medauar explica:

“A anulação consiste no desfazimento do ato administrativo, por motivo de ilegalidade, efetuada pelo próprio Poder que o editou ou determinada pelo Poder Judiciário,

de regra, a Administração tem o dever de anular ato dotado de ilegalidade, justamente porque suas atividades são norteadas pelo princípio da legalidade”.
(In Direito Administrativo Moderno, Ed. RT. 4^a ed. Págs. 186/187)

Enunciado da Súmula 473 do STF

“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

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”.

Assim, deixo de apreciar os argumentos defensivos, uma vez que em obediência a estrita legalidade do ato administrativo, e por falta de amparo legal, impõe a nulidade das infrações 04 e 05, com base artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

Infrações 06 e 07

Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saídas subsequentes tributadas, e serviço de energia elétrica, na comercialização de mercadorias.

No primeiro caso, o argumento defensivo é 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.

De acordo com o artigo 93, inciso II-A, alínea “b”, do RICMS/97 - “Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo em operações ou prestações subsequentes, e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

....

II-A – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo ao recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento (Lei nº 7710):

- a)
- b) nas hipóteses de recebimento de serviços de comunicação utilizados pelos estabelecimentos não indicados na alínea anterior:
 - 1 – de 1º de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000;
 - 2 – a partir de 1º de janeiro de 2007.”

Quanto a energia elétrica, na defesa fiscal 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.

Portanto, o cerne da questão é saber se a atividade do estabelecimento tem direito ao crédito oriundo de energia elétrica nele utilizado, conforme disposto no artigo 33-A da LC nº 87/96 alterada pela LC nº 102/00, e regulamentada no artigo 93, inciso II, do RICMS/97, que reza, *in verbis*:

“Artigo 93 – Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - ...

II – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento:

a) a partir de 1º de novembro de 1996:

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 – quando consumida no processo de industrialização;

3 – quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

b) nas hipóteses de entradas de energia elétrica nos estabelecimentos não indicados na alínea anterior:

1 – 01 de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000;

2 – a partir de 1º de janeiro de 2003.

.....”

Assim, 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 enquadrada 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 (data postergada pela LC 114/02), como aliás é a jurisprudência do CONSEF em casos análogos, a exemplo do Acórdão JJF nº 0302-01/02.

Logo, considerando que os fatos geradores deste item remontam aos exercícios de 2002 e 2003, não vejo 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 a 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, abstenho-me de analisar esta questão, pois não se inclui na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária ordinária (art. 167, I, do RPAF/99).

RESUMO DO DÉBITO

INF.	OCORRÊNCIA	VL.ORIGINAL	VL.DEVIDO
1	Falta de antecipação tributária	22.748,26	-
2	Redução da base de cálculo indevida	132.272,48	122.313,76
3	Redução da base de cálculo indevida	68.490,95	-
4	Falta de estorno de crédito	94.685,88	-
5	Falta de estorno de crédito	22.194,75	-
6	Crédito indevido – serv. de comunicação	18.070,01	18.070,01
7	Crédito indevido - energia elétrica	1.128,65	1.128,65
TOTais		359.590,98	141.512,42

Ante o exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, cujo demonstrativo de débito da infração 02 fica modificado conforme documento às fls. 643.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, 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 autuado 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, I, “a”, II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de agosto de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA