

A. I. Nº - 295902.0106/08-2
AUTUADO - LABORATÓRIO SANTA AMÉLIA DIAGNOSE E TERAPIA LTDA.
AUTUANTE - JACI LAGE DA SILVA ARYEETAY
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 25/11/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0342-03/08

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou provado nos autos que o sujeito passivo, inscrito no cadastro do ICMS na condição de contribuinte especial, não desenvolve atividades sujeitas ao ICMS e sim ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, conforme previsto no art. 352-A, § 3º, inciso II do RICMS/BA. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/06/2008, refere-se à exigência de R\$4.597,28 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, no período fiscalizado de 01/01/2003 a 05/06/2008.

Constam dos autos: a) demonstrativo de apuração do ICMS exigido – “Antecipação Parcial”, fls. 06 a 08; b) Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, fl. 09; e c) cópias das notas fiscais de aquisições interestaduais, fls. 11 a 37.

O autuado apresentou impugnação, fls. 40 a 49, alegando, inicialmente que atua como Laboratório de Análises Clínicas prestando serviços biomédicos, atividade, cuja competência tributária é municipal e está regida pela Lei Complementar nº 116/03, revelando que estranhou o fato da fiscalização e autuação do ICMS, apesar de encontrar-se inscrito no CAD-ICMS-BA.

Transcreve os artigos 149 e 159 do RICMS-BA/97 destacando a condição de se inscrever por opção e tendo em vista as finalidades jurídicas de se cadastrar também na SEFAZ, é que assim seu estabelecimento encontra-se devidamente inscrito na condição de Contribuinte Especial. Assevera que nunca exerceu, nem concomitantemente, as atividades de prestação de serviços de competência tributária do seu município e outra de competência tributária do ICMS, portanto, afirma ser totalmente improcedente a autuação proferida.

Depois de comentar os artigos 1º e 5º do RICMS-BA/97, observa que apesar de fornecimento de mercadorias com prestação de serviços, estes estão compreendidos na competência tributária do município a que pertence. É o que estabelece a norma jurídica cogente, nos termos da Constituição Federal e da Lei Complementar, nº 116/03. Afirma que os dispositivos supra aludidos negam, qualquer obrigação tributária atribuída ao sujeito passivo, cujas operações com mercadorias em sua atividade econômica de Serviços Hospitalares possam ensejar cobrança do ICMS, por infringência ao Regulamento deste imposto, na Bahia, por isso, diz considerar improcedente acusação de descumprimento dessa obrigação, a ele imputado no o Auto de Infração.

Observa que o Auto de Infração em apreço tem caráter equivocado de tributação e consiste em ilegitimidades de partes: passiva, por não ser contribuinte do ICMS, e ilegitimidade de parte ativa - por não ser da competência tributária do Estado da Bahia, cobrar-lhe o imposto não devido.

Depois de transcrever o parágrafo 1º, Inciso II, do Art. 352-A do RICMS-BA/97, ressalta ainda que não cabe a constituição do crédito tributário objeto do Auto de Infração, vez que a pretensão tributária, atribuída pela autuante é negada pelos dispositivos regulamentares do próprio RICMS-BA, atinentes à atividade de prestação de serviços por ele prestada.

Acrescenta que essa desobrigação por parte de contribuintes na sua condição é também divulgada, consoante transcrição que colaciona à sua impugnação, através de recomendações e orientações contidas no *site* de internet da SEFAZ, ícone da Inspetoria Eletrônica, disponibilizada ao público contribuinte, sobre a Antecipação Parcial.

Revela que essa tem sido sua compreensão tributária relativa às suas operações de compras de produtos adquiridos e provenientes de outras unidades da Federação, no que se refere às suas obrigações tributárias, pois, sempre se pautou em toda sua escrituração contábil e fiscal, observando a não incidência ou responsabilidade tributária por antecipação ou por substituição, bem assim como o diferencial de alíquota, por não lhe ser devida a obrigação tributária do ICMS-BA, nas suas aquisições de mercadorias, que são diretamente utilizadas e aplicadas nas prestações de serviços de laboratórios, diagnose e terapia, em atendimento a seus clientes ou pacientes hospitalares.

Por fim, depois de citar o Parágrafo Único do art. 38 do RPAF-BA/99, afirma que, conforme determina esse dispositivo regulamentar, é proibida a cobrança mediante Auto de Infração, de créditos tributários cujo valor seja igual ou inferior a duzentos reais. Aduz, por isso, que como os valores atribuídos como “Base de Cálculo”, na sua absoluta maioria, resultam em supostos “impostos devidos”, mês a mês, de março de 2004, a 31 de outubro de 2007, em quantias iguais ou inferiores ao mínimo estabelecido, se devidos fossem, poderia ser orientado ao contribuinte, a proceder aos recolhimentos dos mesmos impostos na forma de denúncia espontânea, e não contrariando mais uma vez o estatuto legal, imputar-lhe, indevidamente, Auto de Infração.

Informa ter colacionado aos autos cópias dos seguintes documentos: Anexo I – “Lista de Serviços” da Lei Complementar nº 116/03, fl. 50 e 51, instrumentos contratuais de registro e cadastramento na Junta Comercial da Bahia, fls. 54 a 67, “Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral” da Receita Federal, fl.52, “Documento de Informação Eletrônica” da SEFAZ, fl. 53.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal, fl. 78, depois de discorrer acerca das razões defensivas apresentadas pelo autuado, alinha as ponderações a seguir sintetizadas.

Afirma que, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado elementos novo algum que comprovasse o recolhimento do ICMS, apurado e exigido no presente Auto de Infração, mantém integralmente a ação fiscal. Reafirma ainda que autuado na condição de Contribuinte Especial adquiriu mercadorias em outras unidades da federação, com alíquota interestadual, aplicáveis a contribuintes, tendo ainda deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, infringindo o disposto no Parágrafo 3º do art. 352-A, o qual transcreve.

Conclui mantendo a autuação.

VOTO

O presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação parcial, referente às aquisições em mercadorias em outras unidades da Federação, nos períodos de março a novembro de 2004; janeiro, março, maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2005; março, agosto e outubro a dezembro de 2006; e março a junho e agosto a outubro de 2007.

Inicialmente convém esclarecer que em relação ao recolhimento do imposto exigido no presente lançamento, a Lei nº 7.017/96 estabelece que, “nas aquisições interestaduais de mercadorias para

fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por seu turno o RICMS-BA/97, no art. 352-A reproduz no caput a mesma redação constante no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo previsto no seu § 3º:

Art. 352-A

[...]

§ 3º Para os efeitos deste artigo, também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por:

I - pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial;

II - contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

O autuado em sua impugnação assegurou que seu estabelecimento é um laboratório de análise clínica prestando serviços biomédicos previstos na Lei Complementar nº 116/03. Informou também que é inscrito no CAD-ICMS-BA na condição de Contribuinte Especial.

Ao proceder à informação a autuante mantém a autuação aduzindo que a antecipação parcial é devida, consoante determinação contida no inciso I do art. 353-A do RICMS-BA/97.

Depois de compulsar as cópias de notas fiscais colacionadas aos autos pela autuante, fl. 11 a 37, e que serviram de base para apuração da antecipação parcial, ora exigida, constato que as mercadorias nelas discriminadas afiguram-se inteiramente compatíveis com a atividade de prestação de serviços por laboratório de análises clínicas.

Portanto, apesar de o autuado não ser contribuinte do ICMS, por desenvolver atividades relacionadas com a prestação de serviços, obteve inscrição estadual nesta SEFAZ, na qualidade de contribuinte especial, adquiriu mercadorias de outras unidades da federação com alíquota interestadual. Neste caso, houve operação interestadual de aquisição de materiais de uso ou consumo destinados à prestação de serviços sujeitos a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Em decorrência de exames empreendidos nas peças e comprovações que integram o processo verifco que o autuado exerce exclusivamente prestação de serviços biomédicos, atividade tributada pelo ISSQN, de competência municipal, e não recolhe ICMS sobre as atividades que exerce, consoante dados constantes nas informações do INC-SEFAZ, fl.53.

Entendo, portanto que restou devidamente caracterizado nos autos se tratar de operação interestadual de aquisição de bens de uso ou consumo destinados à prestação de serviços sujeitos a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN de competência dos Municípios, portanto fora do campo de incidência do ICMS.

Nesse sentido convém coligar alguns aspectos integrativos que emergem da legislação tributária regente dessa matéria.

Dispõe o art. 155, II da Constituição Federal, que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituírem impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

No que diz respeito às operações e prestações destinadas a consumidor final, o inciso VII do mencionado diploma legal estabelece:

Art. 155.

[...]

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.*

A Lei Complementar 87/96 estabelece no seu art. 3º, V que:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;”

Já a Lei Estadual de nº 8.967/03 que instituiu o ICMS antecipação parcial no Estado da Bahia no seu art. 2º acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

“I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004:

“12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”;

[...]

III - o inciso III ao caput do art. 23: em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.”;

IV – o § 6º ao art. 26:

“§ 6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição normal, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento”.

A partir da análise da operação objeto da autuação e dos diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS e da antecipação parcial, é por demais razoável a inferência de que se trata de operação de aquisição de bens de uso/consumo praticado por estabelecimento não contribuinte do ICMS, em operação interestadual, cuja alíquota incidente é a interna, prevista no art. 155, VII, “b” da Constituição Federal, e o imposto devido pertencente aos diversos Estados onde estão situados os remetentes das mercadorias, objeto do caso, ora questão.

Portanto resta evidenciado que no caso de aquisição de material de uso ou consumo e o destinatário não contribuinte do ICMS, não há incidência do imposto, conforme disposto no art. 3º, V da LC 87/96.

Por sua vez, a Lei Estadual nº 7.014/96 definiu como fato gerador do ICMS antecipação parcial em seu art. 12-A: “as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização”, e no seu parágrafo primeiro estabeleceu que a antecipação parcial “não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por: isenção e não-incidência” e ainda, o parágrafo segundo autoriza o regulamento para fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

Por tudo o quanto aduzido, concluo que as operações objeto da autuação, não se refere à aquisição de mercadoria destinada à comercialização, assim entendo que não ocorrera o fato gerador do imposto, conforme definido na Lei Estadual. Ademais tendo a mencionada Lei autorizado apenas que o regulamento fizesse exclusões de antecipação parcial, qualquer interpretação que venha se dê ao art. 352-A , § 3º do RICMS-BA/97, colide com os dispositivos legais supra citados.

Ante o exposto entendo caracterizada a insubsistência da infração e voto pela IMROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 295902.0106/08-2**, lavrado contra **LABORATÓRIO SANTA AMÉLIA DIAGNOSE E TERAPIA LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA