

A. I. N º - 269283.0006/09-6  
AUTUADO - NUTRIMASTER COMÉRCIO DE PRODUTOS NUTRICIONAIS LTDA.  
AUTUANTES - DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 30.03.2010

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF N° 0059-02/10**

**EMENTA:** ICMS: BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO N° 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO E PARA INSCRITS COMO “CONTRIBUINTE ESPECIAL”. Não ficou demonstrado que os destinatários das mercadorias em questão, efetivamente são contribuintes do ICMS, ou seja, praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores do ICMS. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/09/2009, traz a exigência do ICMS, em razão de recolhimento a menos do ICMS por utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/00. ICMS no valor de R\$ 201.160,00, multa de 60%.

O autuado, às fls. 84 a 89 dos autos, apresenta a impugnação ao Auto de Infração, alegando não caber a tese do autuante quando entende que “contribuinte inscrito na condição especial” se equipara ao “não contribuinte”, visto o disposto no próprio Regulamento do ICMS, em seu Capítulo II, mais precisamente no inciso V do artigo 150, que assim define:

*“V - na condição de CONTRIBUINTE ESPECIAL:*

*a) revogada*

*b) as pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se mas que, por opção própria, requererem inscrição, inclusive:*

*1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”);*

*2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543);*

*3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.”*

Sustenta que, conforme o texto legal, a condição de contribuinte especial, assim como as demais condições descritas no dispositivo citado, tem, igualmente, por finalidade, a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas.

Discorre que, em paralelo a este entendimento - haja vista integrar de forma positiva (no sentido da literalidade formal do dispositivo regulamentar) tem o que prevê o artigo 1º do Decreto 7799/00, que assim dispõe:

*“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, 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 do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (grifo nosso)”*

Argumenta que, da apreciação do disciplinamento expresso no “caput” do artigo 1º do Decreto 7799/00, pode-se inferir, que não existe distinção do tipo da inscrição do contribuinte destinatário, se normal, especial ou qualquer outro tipo, e sim o fato de ser inscrito no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Conclui que, assim, não existe condicionante legal que restrinja a fruição do benefício previsto no Decreto 7799/00, quando o destinatário for inscrito na condição de especial no cadastro de ICMS da Bahia, não poderia o Autuante ter destituído o direito do Autuado, e assim gerado um auto de infração sem qualquer embasamento legal.

Afirma que o legislador ao afirmar expressamente no “caput” do artigo 149 do RICMS a necessidade do registro no cadastro do ICMS para a “habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento”, quis com isso ressaltar não só a parte obrigacional acessória contida neste instituto, mas sobretudo as prerrogativas decorrentes do atendimento e cumprimento da condição de contribuinte cadastrado, seja na condição de normal ou especial.

Conclui pedindo o cumprimento da Lei vigente, sobretudo o caput do artigo 1º do Decreto 7799/00 combinado com o caput do artigo 149 do RICMS/BA e declare improcedente a infração 01, já que, para fins de aplicação do artigo 1º. do Decreto 7799/00, não existe distinção entre o destinatário inscrito na condição de contribuinte normal ou destinatário inscrito na condição de contribuinte especial, tornando, por conseguinte, NULA a perda do direito aos benefícios do referido Decreto, como sentenciou, de forma absurda, em seu entendimento, o Autuante, ao descrever os fatos que ensejaram a equivocada lavratura do Auto de Infração 269283.0006/09-6.

Requer por fim, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos, inclusive laudos periciais expedido por perícia técnica designada por este órgão, revisões fiscais, documentos ou testemunhas, na melhor forma da lei.

O autuante, às fls. 94 a 96 dos autos, apresenta a exigida informação fiscal, aduzindo que o autuado destaca as vendas realizada a contribuinte inscrito na condição de especial, contudo esquece de informar as vendas a não contribuintes, sem inscrição estadual, conforme consta à fl. 08 dos autos.

Reproduz o art. 1º, inciso I e §3º do Dec. 7799/00, para concluir que os únicos contribuintes que podem estender o tratamento tributário previsto no aludido decreto a destinatários não contribuintes do ICMS, inscritos no CAD-ICMS NO Estado da Bahia na condição de especial, são os relacionados no parágrafo terceiro do artigo 1º, conforme relaciona códigos 13, 14-A, 14-B e 14-C.

Consiga o disposto no art. 150 do RICMS/BA, reproduzindo o inciso V, alínea “b”, itens 01 a 03, para deduzir que tais pessoas jurídicas inscrevem-se por opção própria, mas não são considerada contribuintes e sim não possuem nem os deveres nem os direitos como tais. Assegura ser esse é o caso de hospitais e clínicas de saúde.

Pede pelo procedência total da ação fiscal.

## VOTO

O lançamento de ofício, ora impugnando, traz a exigência do ICMS *em razão do recolhimento a* menos do ICMS por utilização indevida do benefício da redução d

Dec. 7.799/00, tendo em vista a destinação interna para Contribuintes inscritos na condição de especial e a não inscrito.

O autuado discorda do entendimento do autuante uma vez que este considera “contribuinte inscrito na condição especial” equiparado ao “não contribuinte”, visto o disposto no próprio Regulamento do ICMS, já que o mesmo, em seu Capítulo II, mais precisamente no inciso V do artigo 150 do RICMS/BA, considera que a condição de Contribuinte Especial, tem, igualmente, por finalidade, a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas.

Verifico que realmente parte da finalidade para inscrição na condição de especial no cadastro de contribuintes, indicada pelo impugnante, é almejada pelo Estado, contudo, no presente caso, cabe razão ao autuante, na medida em que a inscrição como Contribuinte Especial não atribui ao autuado a condição de contribuinte do ICMS, ou seja, pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual. A própria excepcionalidade, na condição de contribuinte especial, indica a inexistência de condições normais que permitam a inscrição no cadastro de contribuintes de tais estabelecimentos, por tanto, a prática de operações e/ou prestações sujeitas a incidência do ICMS.

O inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, dita que inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades, na condição de contribuinte especial, as pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se mas que, por opção própria, requererem inscrição: as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”); 2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543); 3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.

O §3º, art. 1º do Decreto 7.799/00, não deixa dúvidas quanto a esse entendimento quando conclui o aludido parágrafo afirmando: “..... destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial”. Segue *“in verbis”*, o aludido dispositivo normativo.

**“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, 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 do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

...

**§ 3º** Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.” (grifo do relator).

Assim, as clínicas e hospitais, destacadas pelo autuante, no presente caso, não se caracterizam como contribuintes do ICMS, visto que não praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores do ICMS. As saídas internas de mercadorias destinadas a tais adquirentes não contemplam o benefício concedido.

Tal entendimento se consolida através do Parecer concedido pela Diretoria de Tributação, desta SEFAZ- DITRI, a seguir reproduzido, conforme publicado no site dessa Secretaria, que apesar se referir a não aplicação do benefício da redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos, que não são, a princípio, contribuintes do ICMS, serve para aclarar o entendimento relativo à condição de contribuinte, constante do Dec. nº 7.799/0:

*"PARECER Nº 16265/2008 DATA: 28/08/2008.*

*ICMS. Consulta. O benefício previsto no Dec. nº 7.799/00 aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.*

*A consulente, empresa acima qualificada, atuando neste Estado no comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à questão a seguir transcrita:*

*"Adquirimos recentemente o Termo de Acordo Atacadista e gostaríamos de saber se podemos nos beneficiar com a redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos que não são contribuintes do ICMS."*

*RESPOSTA:*

*Em resposta à orientação solicitada, ressaltamos que o art 1º do Dec. nº 7.799/2000, que disciplina a aplicabilidade do benefício da redução de base de cálculo nas operações efetuadas por atacadistas baianos, assim estabelece expressamente:*

*"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 CADICMS do Estado da Bahia, 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 do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:(...)".*

*Vê-se, assim, da leitura do dispositivo legal acima transscrito, que o benefício ali previsto aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.*

*Nesse contexto, e considerando que os Órgãos Públicos, em princípio, não se caracterizam como contribuintes do ICMS, visto que não praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores deste imposto, as saídas internas de mercadorias efetuadas pela Consulente com destino a tais entidades não estão alcançadas pelo benefício previsto no Dec. nº 7.799/00.*

*Ressalte-se, por fim, que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta, nos termos do art. 63 do Regulamento do Processo*

*Administrativo Fiscal - RPAF (Dec. nº 7.629/99).*

*É o parecer.*

*Parecerista: CRISTIANE DE SENA COVA*

*GECOT/Gerente: 28/08/2008 – ELIETE TELES DE JESUS SOUZA*

*ACÓRDÃO JJF Nº 0059-02/10*

*DITRI/Diretor: 28/08/2008 - JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA”*

Assim, como já alinhado, as clinicas e hospitais, apesar de inscritas na condição de especial, não se caracterizam como contribuintes do ICMS, visto que não praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores deste imposto. As saídas internas de mercadorias efetuadas pelo autuado com destino a tais adquirentes não estão alcançadas pelo benefício previsto no Dec. nº 7.799/00.

Conclusivamente, não ficou demonstrado, nos autos, que os destinatários das mercadorias, em questão, efetivamente são contribuintes do ICMS, ou seja, praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores do ICMS. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual.

Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269283.0006/09-6, lavrado contra **NUTRIMASTER COMÉRCIO DE PRODUTOS NUTRICIONAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$201.160,00**, acrescido da multa de 60% , prevista do art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR