

A. I. Nº - 299166.0003/10-6
AUTUADO - IMPACTOR PRODUTOS E SISTEMAS DE LIMPEZA LTDA.
AUTUANTES - JOAQUIM TEIXEIRA LIMA NETO e WALTER LÚCIO CARDOSO DE FREITAS
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
INTERNET 08.04.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0062-05/11

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO E PARA INSCRITOS 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 às saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual. Não acolhida a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 02/08/2010, exige ICMS em razão de recolhimento a menos do imposto por utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00. ICMS no valor de R\$ 197.126,37. Período: janeiro a dezembro de 2009. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 8039 a 8049 dos autos, impugna o Auto de Infração, preliminarmente, requerendo sua nulidade alegando impossibilidade de se inferir com precisão o fato nele descrito, já que arrola como situação fiscal infringida a comercialização de mercadorias com redução, supostamente indevida, de base de cálculo tanto para contribuintes especiais, como em operações de saídas interestaduais. Todavia, os demonstrativos não descrevem esta situação, em claro descumprimento ao devido processo legal, o que impede o exercício do direito de defesa.

Nas considerações técnicas esclarece que a interpretação do autuante está viciada por inovar na estrutura legal do RICMS-BA, ao arguir como tese, a condição de ‘especial’ para empresa que requerem a inscrição no CAD-ICMS na condição de contribuinte especial, adotando como pressuposto básico para a constituição do crédito fiscal a tese de que o “contribuinte inscrito na condição especial” se equipara ao “não contribuinte”, quando, sequer a legislação reconhece a condição “especial” e tão- somente o “contribuinte especial”.

Transcreve o inciso V do art. 150 do RICMS-BA para sustentar que a legislação tributária exige interpretação literal e obediência ao princípio da legalidade, o que, no seu entendimento, não foi observado na ação fiscal.

Entende que, assim como as demais condições no dispositivo citado, a inscrição como ‘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.

Transcreve o art. 1º do Decreto nº 7799/00, para argumentar que da sua apreciação se pode 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. Logo, não existe condicionante legal que restrinja a fruição do benefício previsto no Decreto nº 7799/00, quando o destinatário for inscrito na condição de especial no cadastro de ICMS da Bahia. Assim, não poderia o Autuante ter destituído o direito do Autuado, gerando um auto de infração sem qualquer embasamento legal.

Afirma que o legislador ao dizer 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 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.

Pede o cumprimento da Lei vigente, sobretudo o caput do artigo 1º do Decreto nº 7799/00 combinado com o caput do artigo 149 do RICMS/BA e declare improcedente a infração 1, já que, para fins de aplicação do artigo 1º do Decreto nº 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.

No que se refere à interpretação da norma aplicada, diz tratar-se de uma interpretação semântica da concepção do termo “*contribuinte inscrito no CAD-ICMS do Estado da Bahia*”, não se podendo fazer restrição quanto à extensão do tratamento tributário às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS destinadas a não contribuintes do ICMS, desde que inscritos no CAD-ICMS da Bahia na condição de contribuinte especial.

Alega que a falta da segurança jurídica se manifesta no PAF por iniciativa do autuante, quando desfaz a valência do inciso V, alínea “b”, itens 1 a 3, do art. 150 do RICMS/BA, para hospitais e clínicas de saúde.

Argumenta que o caso trata de uma questão de direito e requisita análise por Procurador do Estado na condição de *custus legis*.

Concluindo, pede que o Auto de Infração seja considerado improcedente e requisita o direito de provar tudo quanto alega por todos os meios admitidos, inclusive laudos periciais expedidos por perícia técnica designada por este órgão, revisões fiscais, documentos ou testemunhas, na melhor forma da lei.

Às fls. 8.055 a 8.057 dos autos, os autuantes informam que a autuação aconteceu de forma regular e com atenção aos princípios legais. Fizeram diversas intimações e devolveram os documentos arrecadados.

Dizem que tanto a venda para contribuintes de outros Estados como a venda para empresas baianas não contribuintes do ICMS, ambas com aplicação indevida da redução da Base de Cálculo do ICMS, referem-se à mesma infração e estão incluídas na ‘*Tabela Relação das Notas Fiscais com Redução Indevida da Base de Cálculo do ICMS – Ano 2009*’, que consta do PAF, com as respectivas cópias dos documentos fiscais.

Expressam que o autuado, na Defesa, demonstra a comun dificuldade para distinguir os contribuintes do ICMS das pessoas com inscrição no CAD-ICMS.

Para demonstrar a diferença entre a palavra “contribuinte” e a palavra “inscrito”, falam que a pessoa pode ser contribuinte do ICMS, mas não ter inscrição no CAD-ICMS. Esta é conhecida como ‘contribuinte não inscrito’. Também é possível existir pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, mas estar inscrita no CAD-ICMS na condição de ‘Contribuinte Especial’, existindo, ainda, o contribuinte do ICMS inscrito no CAD-ICMS, além do contribuinte não inscrito.

Afirmam que quando o art. 1º do Dec. 7799/00 determina que o benefício de Redução da Base de Cálculo do ICMS só ocorre quando as operações de saídas internas forem destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS da Bahia, estabelece duas condições: 1ª – que os

destinatários das operações sejam efetivamente contribuintes do ICMS, e; 2ª – que os destinatários sejam inscritos no CAD-ICMS da Bahia.

Dizem que, no presente caso, a primeira condição não ocorreu, pois os destinatários das operações de saídas discriminadas no PAF são empresas sem as características previstas no art. 36 do RICMS-BA e, portanto, não são contribuintes do ICMS. Afirmam que o fato dos destinatários possuírem inscrição no CAD-ICMS como ‘Contribuinte Especial’ confundiu o autuado, pois se fosse atento, verificaria que o §3º do art. 1º Dec. 7799/99, que transcreve, prevê a exceção para a aplicação da redução nas operações de saídas internas destinada a não contribuintes do ICMS, mas inscritos na condição de especial, porém observam que a exceção não se aplica ao autuado por não ter a atividade comercial nela prevista.

Alertam que situação semelhante foi objeto do Acórdão JF nº 0059-02/10 de 18/03/2010.

Dizem que o entendimento manifestado é o mesmo que a DITRI-SEFAZ manifestou no Parecer nº 16265/2008, que transcrevem.

Concluem dizendo que o autuado nada aportou aos autos para alicerçar seu pleito e pede seja o auto julgado procedente.

VOTO

O lançamento de ofício, ora impugnado, 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 Decreto nº 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”, à luz do 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.

Da análise das peças processuais, em atenção à questão preliminar suscitada na Defesa, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, tendo a infração sido descrita de forma clara, estando fundamentada nos demonstrativos e documentos fiscais que embasaram a acusação fiscal, estando determinados, com segurança, a infração e o infrator. Além disso, vejo que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração. Ressalto também, não ter vislumbrado nos autos a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, vez que essa lide tem-se transcorrido no âmbito do devido processo legal. Portanto, não acolho a preliminar de nulidade arguida e, com fundamento no art. 147, I do RPAF, indefiro o pedido de diligência, uma vez que os elementos processuais são suficientes para formar minha convicção.

Vencidas as questões preliminares, passo à análise do mérito do lançamento tributário oficioso.

No presente caso, cabe razão ao autuante, pois a inscrição como Contribuinte Especial, necessariamente, não atribui à pessoa a condição de contribuinte do ICMS, uma vez que conforme conceituação legal, *contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (art. 5º da Lei 7.014/96).*

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, portanto, a prática de operações e/ou prestações sujeitas á incidência do ICMS.

O inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, dita que se inscreverão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades na condição de contribuinte especial, **as pessoas jurídicas não obrigadas a se inscreverem, mas que, por opção própria, requerem 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 nº 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 não praticarem operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores do ICMS. As saídas internas de mercadorias efetuadas pelo autuado destinadas a tais adquirentes não são contempladas com o benefício de redução de base de cálculo concedido através do Decreto nº 7.799/00.

Tal entendimento se consolida através do Parecer proferido pela Diretoria de Tributação da SEFAZ, conforme publicado no site dessa Secretaria e a seguir reproduzido, que se referindo 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 Decreto 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 consultante, 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 transcrito, 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

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

Assim, como já alinhado, as clínicas 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. Isto posto, dúvida não há que as saídas internas de mercadorias efetuadas pelo autuado com destino a tais adquirentes não estão alcançadas pelo benefício previsto no Decreto nº 7.799/00.

De todo modo, o contribuinte fazendo uso do seu amplo direito de defesa, conforme determina o art. 123 do RPAF, não demonstrou 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.

Assim, considerando que o tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se, unicamente, às saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299166.0003/10-6**, lavrado contra **IMPACTOR PRODUTOS E SISTEMAS DE LIMPEZA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$197.126,37**, acrescido da multa de 60%, prevista do art. 42, II, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2011.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - JULGADOR