

A. I. N° - 279919.0025/10-1  
AUTUADO - PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.  
AUTUANTE - JOSIAS MENEZES NETO  
ORIGEM - INFAC VAREJO  
INTERNET - 23/12/2011

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0281-03/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. FORNECEDOR DE REFEIÇÕES. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Fato demonstrado nos autos. Refeitos os cálculos, em face de equívocos apontados pela defesa. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Fato demonstrado nos autos. Sem fundamento a alegação de que o fato gerador ocorreria na saída da mercadoria. Na aquisição de material de consumo procedente de outro Estado, o aspecto temporal da norma jurídica do tributo em apreço é a entrada, de acordo com o art. 5º, I, do RICMS, que repete literalmente disposição da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/6/11, diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos referente à comercialização de refeições pelo regime de apuração em função da receita bruta, sendo lançado imposto no valor de R\$ 70.478,20, com multa de 60%;
2. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do próprio estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 7.400,08, com multa de 60%.

O contribuinte defendeu-se (fls. 129/140) alegando que, com relação ao item 1º, não há diferença de imposto a ser pago, pois as Notas Fiscais objeto do levantamento dizem respeito ao faturamento de fornecimentos de mercadorias que já haviam sido tributadas nas saídas através de Notas de “simples remessa”. Explica que foram incluídas também no levantamento Notas Fiscais de faturamento emitidas pelo estabelecimento autuado, por ser o estabelecimento-sede da empresa, onde funciona sua contabilidade, para cobrar fornecimentos de mercadorias produzidas e entregues no Estado de Goiás, onde o imposto foi pago quando da emissão das Notas Fiscais de simples remessa, de modo que o fisco baiano não teria legitimidade para cobrar imposto de mercadorias que circularam em outro Estado.

Quanto ao item 2º, considera que o fiscal se equivocou ao supor que a empresa deveria pagar diferença de alíquotas do imposto na aquisição de mercadorias oriundas de outro Estado, haja vista que o fato gerador para incidência do ICMS decorre da saída de mercadorias, sendo responsável pelo recolhimento do tributo a pessoa jurídica de cujo estabelecimento a mercadoria sai, não se podendo pretender tributar o consumidor, que não é responsável pelo recolhimento do imposto.

Explica que sua empresa desenvolve atividade de manipulação, embalagem, comercialização, distribuição e consultoria de produtos médico-hospitalares na área de nutrição clínica, quimioterapia, assistência médica domiciliar e suporte nutricional, e no desenvolvimento dessas atividades necessita de acessórios para a fabricação de seus produtos, como seringa, luva, máscara, tudo no intuito de assegurar que sua mercadoria detenha total higiene e segurança, sendo que relativamente à compra desses acessórios, para uso próprio, o agente fiscal acreditou que seria devido o pagamento de ICMS. Argumenta que se considera contribuinte do ICMS, sujeito passivo da obrigação tributária por excelência, é aquele que, consoante o inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN, tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou seja, é aquele que vende a mercadoria, e não quem compra como consumidor final, de modo que não basta a inscrição no cadastro de contribuintes do Estado de destino das mercadorias para caracterizar a condição de contribuinte, pois, embora a inscrição seja elemento que, na generalidade dos casos, exterioriza ou formaliza a condição de contribuinte, não significa necessariamente que a pessoa inscrita seja contribuinte do imposto, uma vez que este somente existirá juridicamente se praticar aquelas situações definidas como fato gerador do ICMS, que seriam na saída de mercadorias. Sustenta que o fato gerador para a incidência do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento, assinalando que os produtos que o estabelecimento consumiu e que foram objeto da autuação não são fabricados pela sua empresa, que apenas comprou com o intuito de fabricar suas mercadorias, figurando nesse caso apenas como consumidor final.

Reclama da multa aplicada, que a seu ver tem caráter confiscatório, lembrando que a Constituição, no art. 150, IV, vedava a utilização de tributo com efeito de confisco. Cita jurisprudência nesse sentido. Alega que a fixação de multas elevadas e desproporcionais atenta contra o patrimônio do contribuinte, caracterizando confisco. Pondera que, caso não seja anulado ou cancelado o Auto de Infração, deva ser reduzida a multa aplicada, arbitrando-se um percentual compatível e que não possua caráter confiscatório.

Pede que a autuação seja declarada improcedente. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 985/987) dizendo que, no caso do item 1º, o contribuinte, nas duas situações assinaladas na defesa, errou ao emitir Notas Fiscais de faturamento com o código [código fiscal de operações e prestações (CFOP)] inadequado, dando margem à autuação, porém, diante dos elementos apresentados na impugnação do lançamento, concorda que devam ser excluídas as Notas Fiscais referentes a operações já tributadas, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado para R\$ 34.015,59.

Relativamente ao item 2º, o fiscal informa que a diferença de alíquotas se refere tão-somente a bens destinados a uso e consumo do próprio estabelecimento, e que não integram os produtos fornecidos a seus clientes, e portanto o autuado deixou de cumprir obrigação tributária prevista nos arts. 5º e 131 do regulamento do imposto. Opina pela manutenção, na íntegra, do lançamento objeto do 2º item deste Auto.

Foi dada ciência da informação fiscal ao contribuinte (fl. 989), e ele não se manifestou.

## VOTO

O 1º lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos referente ao fornecimento de refeições, estando o autuado sujeito ao regime de apuração em função da receita bruta.

Em face dos elementos apresentados pela defesa, o fiscal autuante reconheceu que em parte o autuado tem razão, tendo havido problema de interpretação da natureza das operações em virtude da adoção, pelo contribuinte, de código fiscal de operações e prestações (CFOP) inadequado. O fiscal propõe que sejam excluídas as Notas Fiscais referentes a operações já tributadas, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado para R\$ 34.015,59.

Acato o resultado da revisão do lançamento. O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito com base nos elementos discriminados à fl. 987.

Quanto ao 2º lançamento, o imposto lançado refere-se à falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do próprio estabelecimento.

A defesa sustenta a tese de que o fato gerador do ICMS seria a saída da mercadoria do estabelecimento, assinalando que os produtos que o estabelecimento consumiu e que foram objeto da autuação não são fabricados pela sua empresa, que apenas comprou com o intuito de fabricar suas mercadorias, figurando nesse caso apenas como consumidor final, de modo que o responsável pelo recolhimento do tributo seria a pessoa de cujo estabelecimento a mercadoria saiu, não se podendo pretender tributar o consumidor, haja vista que o contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou seja, é aquele que vende a mercadoria, e não quem compra como consumidor final.

A *saída* de mercadoria não é fato gerador de ICMS. No que concerne a mercadorias, o ICMS tem como fatos geradores as *operações relativas à circulação de mercadorias*. E por “operações” devem ser entendidas não apenas as vendas, mas quaisquer negócios que impliquem circulação jurídico-econômica de mercadorias. Quando se fala em “venda”, toma-se em conta apenas uma parte do negócio, pois se trata a rigor de uma operação de compra e venda, de modo que dela participam, de um lado, o vendedor e de outro, o comprador. Sendo o fato gerador definido genericamente como qualquer operação relativa à circulação de mercadorias, cabe à lei determinar em que *momentos* ou *situações* se considera ocorrido o fato gerador. Tais momentos ou situações podem ser a saída da mercadoria, a transmissão de sua propriedade, o seu fornecimento por prestador de serviço, o desembarço aduaneiro de bem importado do exterior, e a entrada, em estabelecimento de contribuinte do imposto, de mercadoria ou bem procedente de outro Estado, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.

A *saída* de mercadoria não é fato gerador de ICMS – a saída constitui apenas o *aspecto temporal* da norma jurídica atinente aos fatos tributáveis por esse tributo.

No tocante à aquisição de material de consumo procedente de outro Estado, que é o que interessa no caso em exame, o *aspecto temporal* da norma jurídica do tributo em apreço é a *entrada*, de acordo com o art. 5º, I, do RICMS, que repete literalmente disposição da Lei nº 7.014/96.

Quanto à configuração do autuado como *contribuinte* do imposto relativamente à diferença de alíquotas, cumpre assinalar que o art. 36 do RICMS, depois de definir quem são contribuintes do imposto, acrescenta no § 2º, XIV, que se inclui entre os contribuintes qualquer pessoa ou entidade mencionada nos incisos anteriores do mesmo parágrafo que, na condição de consumidor ou usuário final, adquira bens em operação interestadual.

Mantengo o lançamento do 2º item.

Quanto à reclamação de que a multa tem caráter confiscatório, cumpre notar que não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade do direito posto. A multa aplicada neste caso tem previsão legal.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279919.0025/10-1**, lavrado contra **PSH PRODUTOS E SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.**, devendo o autuado ser intimado a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 41.415,67**, acrescido das multas de 60% sobre

R\$ 34.015,59 e de 50% sobre R\$ 7.400,08, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento 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 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA