

**PROCESSO** - A. I. Nº 206915.0005/13-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
(MASTER SAFRAS COMERCIAL AGRÍCOLA)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0004-01/14  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 03/06/2014

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0126-12/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA NÃO CONTRIBUINTE. Estando o destinatário localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. No entanto, o que caracteriza a condição de contribuinte não é o fato de a pessoa ser ou não inscrita no cadastro, mas sim a natureza de sua atividade e de seus negócios. Apesar de não inscritos no cadastro estadual, os produtores são contribuintes do imposto, sendo correta a aplicação da alíquota prevista para as operações interestaduais, conforme procedido pelo autuado. Infração insubsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Autuado elide a autuação ao comprovar que parte da exigência fiscal diz respeito a aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, portanto, sendo incabível o pagamento do imposto atinente à diferença de alíquotas. Quanto à outra parte da exigência fiscal o autuado comprovou que recolhera o imposto devido antes do início da ação fiscal. O próprio autuante reconheceu assistir razão ao contribuinte. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 00280-02/12, ter desonerado em parte o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em lavrado em 16/09/2013, exige ICMS no valor de R\$76.947,63, em decorrência do cometimento de cinco irregularidades à legislação tributária deste Estado.

Entretanto somente fazem parte do presente Recurso as infrações 01 e 04 que são as seguintes:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menos ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regulamente escrituradas, nos meses de abril, maio, junho, outubro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$67.330,52, acrescido da multa de 60%.

Consta na descrição dos fatos de que o contribuinte havia efetuado diversas operações de venda

de sementes de milho, defensivos agrícolas e silos agrícolas pra consumidores finais (agricultores) localizados em outras unidades da Federação, calculando o ICMS com a alíquota de 12% (venda interestaduais a contribuinte inscrito) ao invés de 17% (consumidor final).

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do ICMS referente a diferença de alíquotas na utilização de serviço de transportes cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, nos meses de maio de 2010, abril, maio, junho, agosto a outubro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.357,14, acrescido da multa de 60%;

O autuado apresentou defesa (fls. 273/284) sustentando, em relação à infração 1, a impossibilidade de exigência do ICMS com base em presunção legal de destinação da mercadoria para consumidor final por conta do destinatário ser produtor rural pessoa física. Ressalta de que a legislação estadual prevê, claramente, que o produtor rural pessoa física é contribuinte do ICMS, inclusive sendo dispensado da obrigação de se inscrever no cadastro de contribuintes do Estado. Portanto, a alíquota a ser adotada em tais operações é a alíquota interestadual.

Assinala que o RICMS/97 determina no seu art. 50 as alíquotas aplicáveis às operações comerciais. Quanto ao conceito de contribuinte, apresenta as determinações do art. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional e afirma que com base nestas determinações, o referido regulamento incluiu, formalmente, o produtor rural na qualificação de contribuinte do imposto como se observa nas disposições dos seus arts. 36 e 38. Salienta que o art. 151 da referida norma regulamentar prevê a dispensa do produtor rural, quando pessoa física, de se inscrever no cadastro de contribuinte.

Observa, ainda, que existem várias respostas de consultas alicerçando o entendimento de que sendo o produtor rural contribuinte de ICMS deve ser adotada a alíquota interestadual para tais destinatários. Nesse sentido reproduz os Pareceres GECOT/DITRI nºs 01523/2009 e 23557/2013.

Quanto à infração 4, afirma de que os serviços foram tomados para transporte de mercadorias destinada a comercialização e com operação subsequente com incidência do imposto. Quando não destinada a comercialização o valor do diferencial foi apurado e incluso no pagamento do imposto. Sustenta que a fiscalização considerou, erroneamente, fretes contratados vinculados a operações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, no caso, compras para comercialização de adubos foliares, implementos agrícolas e partes/peças para tais implementos, mercadorias que são utilizadas para cumprimento do objetivo social da empresa (conforme comprova). E, ainda, não observou que quando vinculadas a operação não alcançadas por tal situação, o diferencial de alíquota foi efetivamente calculado e recolhido na apuração do respectivo período de registro conforme, mais uma vez, comprova.

Conclui requerendo a improcedência das infrações 1 e 4.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 304/309). Quanto à infração 1, invoca as determinações dos arts. 36 e 50 do RICMS/97, para dizer que a sua interpretação destes dispositivos, utilizados como embasamento da autuação, é de que o legislador estadual ao definir de forma tão ampla qualquer pessoa física ou jurídica o conceito de contribuinte (art. 36, primeira parte) para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS, quis assegurar de que o Estado da Bahia teria a devida proteção legal a fim de garantir os Recursos financeiros oriundos do ICMS, abarcando, como regra geral, todos os agentes econômico-produtivos, sejam eles pessoas físicas, jurídicas, comerciantes, industriais, prestadores de serviços, produtores rurais, ambulantes, extrativistas, etc., para, em seguida, no mesmo dispositivo legal (art. 36, parte final), impor limites razoáveis a esta regra quanto aos fatos alcançados por fatos geradores do ICMS. Deste modo, não considera que as pessoas físicas proprietárias de imóveis rurais que eventualmente adquiram no estabelecimento do contribuinte sementes de milho para o plantio, sem a comprovação da habitualidade ou do volume que poderiam caracterizar o intuito comercial, correspondam fielmente à definição de contribuinte estabelecida no Regulamento do ICMS, para efeito da utilização da alíquota de 12% nas operações de venda interestaduais das referidas sementes.

Salienta que a própria inscrição no cadastro estadual do ICMS reveste a pessoa física ou jurídica de direitos e obrigações que não existe para os demais.

Registra que este raciocínio trafega no mesmo entendimento externados nos Pareceres DITRI nºs 09435/2012, 21202/2011 e 15132/2009.

No que diz respeito à infração 4, admite que incorreu em equívoco de interpretação do art. 5º inciso II do RICMS/BA/97. Afirma de que o contribuinte, efetivamente, lançou o débito referente à diferença de alíquotas no seu livro Registro de Apuração do ICMS.

A 1ª JF prola a seguinte Decisão, após rejeitar a nulidade arguida pela empresa a respeito da incompetência de um agente de tributo ter lavrado a presente ação fiscal:

[...]

*Quanto à infração 01, verifico que o autuado foi acusado de ter incorrido em erro na determinação da alíquota nas vendas de mercadorias realizadas para pessoas não consideradas contribuintes do ICMS localizado em outro Estado. Ou seja, o autuado aplicou a alíquota de 12% nas operações de saídas de mercadorias – vendas – destinadas para pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes do Estado onde estes estão localizados, por considerar que na condição de produtor rural os adquirentes têm a condição de contribuinte do imposto e, dessa forma, a alíquota aplicável é a interestadual de 12%, conforme procedeu.*

*Sustenta o impugnante que o art. 151 do RICMS/BA/97 prevê a dispensa do produtor rural, quando pessoa física, de se inscrever no cadastro de contribuinte, conforme transcrição que apresenta do referido artigo. Alega, ainda, que existem várias respostas de consultas alicerçando o entendimento de que sendo o produtor rural contribuinte de ICMS, por conta disso deve ser adotada a alíquota interestadual para tais destinatários, citando e reproduzindo os Pareceres nºs. 01523/2009 e 23557/2013.*

*Já o autuante entende que as pessoas físicas proprietárias de imóveis rurais que eventualmente adquiram no estabelecimento do contribuinte sementes de milho para o plantio, sem a comprovação da habitualidade ou do volume que poderiam caracterizar o intuito comercial, não correspondem fielmente à definição de contribuinte estabelecida no Regulamento do ICMS, para efeito da utilização da alíquota de 12% nas operações de venda interestaduais das referidas sementes.*

*Aduz que a própria inscrição no cadastro estadual do ICMS reveste a pessoa física ou jurídica de direitos e obrigações que dificilmente seriam aplicados sem a mesma, como o direito de ter aplicada nas suas compras interestaduais a alíquota interestadual cabível, sempre, por tratar-se de comerciante declarado e formalizado legalmente, direito esse que é consequência direta da repartição das receitas do ICMS adotada pela República Federativa do Brasil, com tributação na origem e no destino dos produtos e/ou serviços; raciocínio que não pode ser estendido automaticamente para todas as pessoas físicas e/ou jurídicas sem a referida inscrição cadastral.*

*Registra que no mesmo sentido do raciocínio acima exposto encontram-se os Pareceres DITRI nºs. 09435/2012, 21202/2011 e 15132/2009, conforme trechos das respostas que reproduz.*

*Passo a análise.*

*É certo que estando o destinatário das mercadorias localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas no Estado de origem.*

*Entretanto, o que caracteriza a condição de contribuinte não é o fato de a pessoa ser ou não inscrita no cadastro, mas sim a natureza de sua atividade e de seus negócios.*

*Assim é que, caso o produtor rural comercialize sua produção agropecuária estará caracterizado como contribuinte do ICMS, mesmo que esteja na condição de pessoa física sem inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS.*

*Diante disso, pode ser dito que no caso de venda de mercadorias destinadas a produtor rural não inscrito para emprego na sua atividade produtiva, caso se trate de operação interestadual deve ser aplicada a alíquota de 12%.*

*Verifico que, no caso em exame, foi assim que o autuado procedeu, ou seja, aplicou a alíquota de 12%, por se tratar de vendas destinadas a produtor rural não inscrito localizado noutro Estado.*

*Certamente que a Fiscalização ao imputar ao contribuinte o cometimento da infração, necessariamente teria que apresentar elementos hábeis de prova de que o destinatário das mercadorias não tem a condição de produtor rural ou que as mercadorias não foram adquiridas para emprego na atividade produtiva do adquirente.*

*Quanto aos Pareceres da Diretoria de Tributação aduzidos pelo autuado e autuante, cumpre observar que,*

*apesar de não estabelecerem qualquer vinculação com o lançamento de que cuida este item da autuação, pois, referentes a respostas dadas a outros contribuintes em processo de consulta, o recente Parecer nº 23.557/2013, de 16/09/2013, converge para o mesmo entendimento acima esposado.*

*Diante disso, esta infração é insubsistente.*

*Relativamente à infração 04, observo que o autuado elide integralmente a exigência fiscal, haja vista que comprova que parte da exigência diz respeito a aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, portanto, sendo incabível o pagamento do imposto atinente à diferença de alíquotas. Quanto à outra parte da exigência fiscal o autuado comprovou que recolhera o imposto devido antes do início da ação fiscal. Relevante registrar que o próprio autuante reconheceu assistir razão ao contribuinte. Infração insubsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

Não merece reparo a Decisão recorrida.

Em relação à Infração 1, toda a questão se resume à interpretação do autuante em relação às determinações do art. 36, do RICMS/97 já que entende ele que as pessoas físicas proprietárias de imóveis rurais que eventualmente adquiram no estabelecimento do contribuinte sementes de milho para plantio, sem a comprovação da habitualidade ou do volume que poderiam caracterizar o intuito comercial, não correspondem fielmente à definição de contribuinte determinada na norma regulamentar.

Ora, o art. 36, do RICMS/97 ao definir o contribuinte do ICMS (qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria), inclui, entre eles, o produtor rural, que se equipara a: **I** - a comerciante ou a industrial, sendo constituído como pessoa jurídica; **II** - a industrial, se industrializa a própria produção agropecuária ou extrativa; ou **III** - a comerciante, se comercializa seus produtos fora do estabelecimento produtor ou extrator (art. 38).

Por seu turno, o art. 151 dispensa de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS as pessoas físicas não equiparadas a comerciantes ou a industriais, que se dedicarem à agricultura, à criação de animais ou à extração de substâncias vegetais, animais, minerais ou fósseis, sendo-lhes facultada a inscrição na condição de Produtor Rural com apuração do imposto pelo regime sumário ou pelo regime SimBahia Rural.

Da norma acima exposta, observa-se que a faculdade de efetuar ou não a sua inscrição no cadastro estadual não afasta a condição de contribuinte do produtor rural não inscrito, sempre que ele realizar operações de circulação de mercadorias incluídas no campo de incidência do ICMS. Neste contexto, ao comercializar os produtos ora autuados (milhos entre outras mercadorias) a produtor rural não inscrito localizado em outra unidade federada, o vendedor deve aplicar a alíquota interestadual prevista para as operações realizadas entre contribuintes do ICMS (12%), conforme realizado, considerando que as mercadorias comercializadas destinam-se a emprego na atividade produtiva e/ou extrativa do adquirente.

E, como bem se posicionou a JJF, para descaracterizar tal situação, a fiscalização, “*necessariamente, terá que apresentar elementos hábeis de prova de que o destinatário das mercadorias não tem a condição de produtor rural ou que as mercadorias não foram adquiridas para emprego na atividade produtiva do adquirente*”.

Quanto a infração 04, diante das provas apresentadas pela empresa, restou ela totalmente descaracterizada, vez que parte das operações autuadas diziam respeito a aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, portanto não havendo o pagamento do imposto em relação à diferença de alíquotas sobre os seus serviços de transporte. Em relação às demais,

restou provado os seus recolhimentos. O próprio autuante analisou a documentação que o impugnante apresentou, concordando com a insubsistência da exigência do imposto.

Pelo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, mantendo na sua inteireza a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206915.0005/13-8**, lavrado contra **MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA. (MASTER SAFRAS COMERCIAL AGRÍCOLA)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.259,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS