

**A. I. N°** - 206915.0005/13-8  
**AUTUADO** - MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ JOAQUIM DE SANTANA FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 11.02.2014

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0004-01/13

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA 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. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. b) IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Infração reconhecida. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/09/2013, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$76.947,63, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu 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%;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de abril e dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.445,35, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regulamente escrituradas, no mês de abril de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.850,79, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher 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%;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a maior nos documentos fiscais, nos meses de julho a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$963,83, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 273 a 284) consignando que reconhece a procedência das infrações 02, 03 e 05, razão pela qual efetuará o pagamento dos correspondentes débitos.

Entretanto, no que tange às infrações 01 e 04, sustenta que estas não merecem prosperar pelas razões que passa a apresentar.

Relativamente à infração 01, alega 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 e no entendimento do autuante tais pessoas não são consideradas contribuintes. Diz que a legislação estadual prevê claramente que o produtor rural pessoa física é contribuinte do ICMS, inclusive sendo dispensado de sua obrigação de se inscrever no cadastro de contribuintes do estado, portanto a alíquota a ser adotada em tais operações é a alíquota interestadual.

Quanto à infração 04, alega a impossibilidade de exigência do ICMS incidente sobre diferencial de alíquotas internas e interestadual, quando da aquisição de serviço de transporte não vinculada a operação subsequente uma vez que os serviços foram tomados para transporte de mercadorias destinada a comercialização e com operação subsequente com incidência do imposto, ou quando não destinada a comercialização o valor do diferencial fora apurado e incluso no pagamento do imposto.

Apesar de mencionar a infração 02, é certo que pretendeu o impugnante se reportar a infração 01, dizendo que a fiscalização, após levantamento fiscal realizado, considerou que as operações de venda para produtores rurais em outros estados foram destinadas a consumidor final e por conta disso a alíquota aplicável deveria ser a alíquota interna e não a alíquota interestadual.

Assinala que no respeitante às alíquotas aplicáveis às operações o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, determina no seu art. 50 as condições, conforme transcrição que apresenta.

Diz que, quanto ao arcabouço do conceito de contribuinte, o artigo 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional, define como contribuinte de um tributo, aquele que *tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador*, desse modo, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, demonstra o conceito de contribuinte de ICMS e inclui formalmente o produtor rural na qualificação de contribuinte do imposto como se observa nas disposições dos arts. 36 e 38, cujo texto reproduz.

Salienta que o art. 151 do mesmo 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.

Observa, 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. Nesse sentido reproduz os Pareceres nºs 01523/2009 e 23557/2013.

No que concerne à infração 04, sustenta que a Fiscalização considerou erroneamente que todas as “aquisições” de transportes foram contratadas sem vinculação a prestações subsequentes, porém, após levantamento pode-se verificar que apenas parte dos serviços de transportes foi destinada a operações sem vinculação, e dessas, apenas poucas não foram calculados o valor do diferencial conforme demonstrativo que apresenta.

Consigna que, conforme demonstrado nos anexos 1 a 11 - cópias dos livros Registro de Entradas-, os fretes contratados foram 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 comprovado no anexo 14, pela cópia do contrato social da empresa, ou quando vinculadas a operação não alcançadas, o diferencial de alíquota foi efetivamente calculado e recolhido na apuração do respectivo período de registro conforme se observa através da memória de cálculo do diferencial de alíquotas, anexos 12 e 13.

Conclui requerendo a improcedência das infrações 01 e 04.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 304 a 309) registrando que o autuado não impugnou as infrações 02, 03 e 05. Opina pela procedência integral destas infrações.

Quanto à infração 01, invoca e reproduz os artigos 36 e 50 do RICMS/BA/97, para dizer que a sua interpretação destes dispositivos, utilizados para embasarem a infração cometida pelo contribuinte, 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-se 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, *...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...*

Diz que, desse 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 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.

No que diz respeito à infração 04, admite que incorreu em equívoco de interpretação do art. 5º inciso II do RICMS/BA/97, aplicada erroneamente aos procedimentos do contribuinte referentes aos serviços de transporte contratados por este em outras unidades da Federação, já que os serviços de transporte estavam vinculados a outras operações subsequentes devidamente comprovadas pelo contribuinte. Diz ainda que, quando assim não ocorreu, com o serviço de transporte contratado para mercadorias destinadas ao seu ativo fixo ou uso e consumo, o contribuinte efetivamente lançou o débito referente à diferença de alíquotas no seu livro Registro de Apuração do ICMS.

Finaliza opinando pela manutenção das infrações 01,02,03 e 05 e pela improcedência da infração 04.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado dentre as quais este reconheceu as infrações 02, 03 e 05 e impugnou as infrações 01 e 04.

No que tange às infrações 02, 03 e 05, não há o que se discutir, pois o próprio contribuinte reconheceu o cometimento das irregularidades apontadas nestes itens da autuação, sendo, portanto, subsistentes.

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.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** do Auto de Infração nº **206915.0005/13-8**, lavrado contra **MASTER SAFRAS COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.259,97**, acrescido da multa de **60%**, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de janeiro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR