



???????Paulo Teixeira: A não aplicação de ICMS-ST sobre saídas isentas

O presente artigo se destina a criticar a postura do Fisco estadual paulista na busca por recursos, através de autuações, para custeio de suas despesas.

Com a lavratura de autos de infrações contrários à motivação na concessão de incentivos e benefícios fiscais e entendimentos firmados pela consultoria do próprio órgão sobre o tema e que poderia facilmente ser solucionado já em fase de processo de fiscalização, o Fisco segue com uma postura contenciosa em vez de evitar dispêndio de recursos com pessoal e processos desnecessários, o que deixaria também de afligir contribuintes que prezam pelo cumprimento de suas obrigações fiscais com extremas dificuldades, dada a crise que assola o país e que torna heróis aqueles que ainda conseguiram prosseguir com suas atividades.

Vamos ao exemplo concreto.

Dentre os critérios de conveniência e oportunidade pertencentes à administração pública, confere-se a possibilidade de se estabelecer regimes mais rígidos (controlar) ou benefícios fiscais (incentivar) sobre determinada mercadoria ou atividade submetida ao tributo de competência estadual, como o ICMS.

Certo que a concessão de benefícios fiscais (tais como isenções, reduções de base de cálculo, créditos outorgados etc.), em regra, estão condicionados à prévia aprovação pelo Confaz (artigo 155, parágrafo 2º, g, CF/88 e artigo 5º da Lei estadual 6.374/89). Diante dessa competência, conferida à administração pública, estabeleceu-se a isenção nas saídas destinadas aos órgãos da administração pública, prevista no artigo 55 do Anexo I do RICMS/SP e originária do Convênio ICMS 26/03, portanto, sem qualquer óbice sob a ótica formal. Então, as operações destinadas a órgãos públicos são isentas do ICMS com claro intuito de reduzir custos do próprio estado nas suas aquisições.

Da mesma forma em que é conferido à administração pública a concessão de benefícios, também lhe compete instituir regimes diferenciados de tributação, tal como o regime de substituição tributária constitucionalmente previsto no artigo 150, parágrafo 7º, da magna carta. Esse regime possibilita a tributação concentrada do ICMS em uma única etapa sobre as operações anteriores (denominada *para trás*) ou subsequentes (denominada *para frente*).

Especificamente sobre esta última, presume-se a ocorrência de operações de saída posteriores e tributadas pelo imposto estadual, autorizando-se a cobrança antecipada do ICMS calculada sobre uma operação apurada com base em uma margem fixada e arbitrada pela pesquisa de preço de venda ao consumidor final. Aqui, busca-se maior controle e facilitação do processo da fiscalização pela concentração do cumprimento da obrigação principal em uma única etapa da cadeia.

Ao confrontar esses institutos (regime de substituição tributária x isenção), parece-nos que o Fisco estadual prioriza o primeiro, demonstrando a visão arrecadatória de seus agentes fiscais.



Afirma-se isso até por força dos critérios adotados para lavratura de auto de infração e imposição de multa (AIIM) contra determinado contribuinte paulista em operação interestadual (PR x SP) de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica que serão vendidas a órgãos da administração pública. Exigiu-se do estabelecimento paulista recebedor da mercadoria a cobrança do ICMS-ST que não foi retido pelo estabelecimento remetente quando da saída da mercadoria do território paranaense com destino a São Paulo. A fundamentação legal se deu pelo artigo 426-A do RICMS/SP, que nada mais estabelece que a cobrança do ICMS-ST do destinatário/recebedor de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, mas que não sofre a retenção pelo remetente, seja pela inexistência de acordo (protocolo ou convênio), seja por descumprimento de acordo previamente instituído.

Já no curso do procedimento fiscal, esclareceu o contribuinte que todas as mercadorias fiscalizadas foram destinadas aos órgãos da administração pública, logo, isentas, que exclui a operação do regime de substituição tributária por força do artigo 264, II, RICMS/SP. Além disso, ainda que o ICMS-ST tivesse sido retido, o contribuinte estaria autorizado ao ressarcimento pelo disposto no artigo 269, RICMS/SP, portanto, o recurso financeiro não ingressaria definitivamente nos cofres públicos, posto que o recolhimento implicaria em posterior recuperação.

Mesmo assim, o Fisco estadual concluiu pela lavratura do AIIM em razão da exceção prevista na própria norma de isenção que exclui do benefício operações com mercadorias que tenham sido recebidas com o imposto retido. Eis o disposto no item 1 do parágrafo 1º do artigo 55, Anexo I, RICMS/SP, *in verbis*:

Artigo 55 (ÓRGÃOS PÚBLICOS – AQUISIÇÃO DE BENS, MERCADORIAS OU SERVIÇOS) – As operações e as prestações de serviços internas, relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias (Convênios ICMS-48/93, ICMS-107/95 e ICMS-26/03). (Redação dada ao artigo pelo Decreto 49.344 de 24-01-2005; DOE 25-01-2005; efeitos a partir de 25-01-2005)

§ 1º – O disposto neste artigo:

1- não se aplica às operações com bens ou mercadorias e às prestações de serviços que tenham sido recebidas com o imposto retido antecipadamente por sujeição passiva por substituição; (grifamos).

Bom que se diga que essa exceção não consta do Convênio ICMS 26/03 que originou o benefício, tendo o estado de São Paulo, portanto, extrapolado os limites estabelecidos para concessão da referida isenção. Fato é que, por conta dessa exceção, exigiu-se do contribuinte o ICMS-ST não retido, acrescido de juros de mora e multa.

Após a apresentação de impugnação administrativa com a manutenção da cobrança em primeira instância, recorreu-se à Delegacia Tributária de Julgamento (já que o valor não atingia a competência para julgamento pelo Tribunal de Impostos e Taxas – TIT), em que se reforçou a plausibilidade do argumento apresentado pela não aplicação do regime de ICMS-ST sobre operações subsequentes sabidamente isentas pela menção das respostas da consultoria tributária 15.162/2017 e 10.300/2016.



Da leitura das referidas respostas às consultas, depreende-se que aquela exceção prevista no item 1 do parágrafo 1º do artigo 55, Anexo I, RICMS/SP não é uma exclusão automática do benefício de isenção sobre produtos submetidos ao regime de substituição tributária, mas, sim, a exigência de prévio conhecimento de que os produtos serão destinados aos órgãos da administração pública, circunstância que dispensa a retenção do ICMS-ST e a aplicação do regime normal de débito x crédito sobre as operações, permitindo-se assim a aplicação da isenção na saída destinada aos órgãos públicos.

No caso julgado, tratou-se de transferência entre estabelecimento da mesma pessoa jurídica, portanto, a exigência de declaração formal prévia do destino torna-se dispensada e, ademais, conhecia-se o destino já que as aquisições eram realizadas mediante pedido de compra dos órgãos públicos, ou seja, as mercadorias praticamente transitavam pelo estoque porque já tinham destino certo quando do recebimento pelo estabelecimento paulista.

Os argumentos apresentados pelo contribuinte foram integralmente acolhidos pelo órgão julgador de segunda instância, como se depreende dos trechos a seguir transcritos:

19. Após detida análise da legislação de regência do caso, bem como da documentação apresentada tanto pelo Fisco com pela recorrente em sede de defesa e de cumprimento de diligência, entendo que se aplica ao caso o disposto no artigo 264, inciso II do RICMS.

20. Restou demonstrado pelos documentos de fls. 715/2.101, que as mercadorias adquiridas pela recorrente foram destinadas a órgãos públicos do Estado de São Paulo, cujas operações encontram-se amparadas pela isenção prevista no Artigo 55 do Anexo I do RICMS.

21. Ressalto o fato do remetente da mercadoria no Paraná ser a mesma empresa que opera no Estado de São, fato que, aliado à proximidade das datas de entradas e saídas das mercadorias adquiridas e vendidas pela recorrente, fornecem forte indicativo de que a autuada tinha conhecimento do destino final das mercadorias no Estado de São Paulo.

22. Ademais, os artigos 269 e seguintes do RICMS possuem previsão expressa de ressarcimento do imposto retido nos casos de vendas amparadas pela isenção como no presente caso, o que denota a real intenção do legislador paulista em não tributar tais operações.

23. Nada obstante, cumpre pontuar que o Estado de São Paulo, contribuinte de fato nesses casos aqui debatidos, é o verdadeiro beneficiário da isenção concedida, pois adquiriu mercadorias como consumidor final com preços presumidamente mais vantajosos.

A decisão pelo cancelamento da exigência fiscal pela DTJ se deu ao vislumbrar a finalidade de instituição da isenção (não onerar o próprio estado na aquisição de mercadorias) e também ao proceder uma interpretação sistemática dos dispositivos legais que regem a substituição tributária, colocando-o como um regime que condiciona sua aplicação mediante a ocorrência de operações tributadas pelo imposto estadual, não podendo ele (o regime) alterar a incidência tributária para que ele tenha eficácia. Dito de outro modo, o regime de tributação é que se submete a incidência, não o contrário.



Ainda que não concordemos com essa interpretação e caminhamos mais pela ilegalidade da regra de exceção da isenção, mesmo assim o Fisco acaba por ignorar as interpretações tidas por ele com vias a resguardar sua fúria arrecadatória com a lavratura de autuações descabidas.

A infeliz previsão da norma de não aplicação de isenção se perfaz porque, em muitas vezes, desconhece-se o destino das operações posteriores somado ao fato de que São Paulo submete quase todas as mercadorias em circulação no estado ao regime de substituição tributária, o que acaba por tornar inócua a norma, já que, em tese, as mercadorias serão adquiridas com o imposto retido por força do regime, o que impede o aproveitamento da isenção, onerando tanto contribuinte quanto o caixa do estado que terá que pagar o preço da aquisição de produtos com o ICMS incluso.

Date Created

02/02/2019