

**PROCESSO** - A. I. Nº 146548.1201/04-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VOITH PAPER MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0029-02/06  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 18/05/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0195-12/06

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA APLICAÇÃO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. E PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Exigência fiscal em desacordo com a legislação tributária, em virtude de o levantamento fiscal ir de encontro com o teor da acusação fiscal. Representada a autoridade fazendária para instaurar novo procedimento fiscal. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela Colenda 2ª JJF, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, contra a R. Decisão pela mesma prolatada através do Acórdão nº JJF 0029-02/06, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe.

O presente Auto de Infração reclama ICMS no valor de R\$122.837,86, sob acusação de que o contribuinte supra deixou de recolher o ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, relativamente a peças e partes aplicadas no acondicionamento dos equipamentos de terceiros, bem como os materiais aplicados no estabelecimento, correspondente ao período de janeiro de 1999 a agosto de 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 12 a 963.

No prazo legal, o sujeito passivo, por intermédio de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls. 966 a 979, com fundamento no artigo 156, I, e 174, do CTN, e 966 do RICMS/97, arguiu como preliminar a prescrição do crédito tributário relativo ao período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 1999.

Em seguida, requereu a realização de diligência no local, por parte da SEFAZ, para verificar o tipo e forma, e onde os serviços são executados.

No mérito, aduziu que a exigência fiscal é incompatível com a natureza dos serviços que o estabelecimento prestou, uma vez que a classificação fiscal da atividade econômica não foi descaracterizada pela autoridade fiscal.

Esclareceu que a empresa tem como única atividade a prestação de serviços, principalmente para Bahia Sul Celulose, atual Suzano Bahia Sul Papel e Celulose S/A, que atua na produção de papel e celulose.

Disse que sempre cumpriu com suas obrigações fiscais, e que já foi fiscalizado por seis vezes, transcrevendo o artigo 100 do CTN, e o entendimento jurisprudencial firmado pelo STJ é no sentido de privilegiar o princípio maior da boa-fé.

Aduziu que a exigência fiscal é indevida, em razão do autuante não observar nos livros fiscais a aquisição de peças para aplicação no serviço, cujo CFOP é 2.126 e 2.154, como também as operações de remessas, devolução e retorno (CFOP 2.99; 2.915; 2.916; 2.949).

Desta forma, argumentou que, nos termos do artigo 7º, inciso I, do RICMS/97, não é devido o pagamento da diferença de alíquotas pelo prestador de serviços, e que está previsto no artigo 6º inciso XIV, que o imposto não incide na saída ou fornecimento decorrente de operação relativa a mercadoria de estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza.

Transcreveu as prestações de serviços, com ressalva de que ficam sujeitas ao ISS e ao ICMS, no que se refere às peças, partes, mercadorias e materiais, incluídas na lista anexa à LC nº 56/87, itens 32; 34; 38; 42; 68; 69; 70 e 99. Citou, ainda, o item 72, que foi colocado no campo de incidência exclusiva e sem ressalvas, sujeito apenas ao ISS, independentemente se sua prestação envolve fornecimento de mercadorias e materiais, desde que seja para usuário final do serviço, como é o caso dos serviços que presta à Suzano, Aracruz e outros consumidores finais dos equipamentos recondicionados, conforme notas fiscais de prestação de serviços juntados à sua peça defensiva (docs. fls. 1001 a 1080), onde consta o histórico: SERVIÇO DE RECONDICIONAMENTO.

Além disso, esclareceu que a Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, fez constar no item 14 a relação de serviços a bens de terceiros, e especificamente no item 14.05 foi mantido o recondicionamento.

Fez menção a jurisprudência do CONSEF (Acórdão CJF nº 0272/01 e JF 0065/99) sobre processos relativos à prestação de serviços com fornecimento de mercadorias.

Apresentou juntamente com a peça defensiva fotocópias de DAM's – Documentos de Arrecadações Municipais (docs. fls. 1081 a 1125), relativos a tributos recolhidos em favor do Município de Mucuri/Ba.

Por conta disso, disse que não utilizou o crédito fiscal relativo as aquisições de peças para aplicação nas prestações de serviços.

No caso das aquisições de bens para o ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo em operações interestaduais, informou que procedeu o recolhimento do ICMS na forma prevista no artigo 541, inciso V, do RICMS/97 (docs. fls. 1126 a 1134).

Disse que o autuante não cumpriu o disposto no artigo 26, inciso III, do RPAF/99, não lhe dando a oportunidade de prestar os devidos esclarecimentos sobre as conclusões fiscais.

Por fim, requereu a insubsistência do Auto de Infração, protestando pela produção de provas em direito permitidas, perícia e juntada de novos documentos no curso do processo. Requereu também a restituição em moeda corrente das quantias que alega ter recolhido indevidamente ao Estado.

Na informação fiscal às fls. 1.137 a 1.138, o preposto fiscal argumentou que:

- a) A atividade do estabelecimento enquadra-se no item 69 da Lista de Prestação de Serviços de Qualquer Natureza, qual seja, conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, motores, veículos, elevadores ou de qualquer objeto, exceto o fornecimento de peças e partes, que fica sujeita ao ICMS.
- b) O estabelecimento recebe de terceiros equipamentos para conserto, recondicionamento e pintura com ou sem aplicação de peças e partes, através de nota fiscal de remessa para conserto.
- c) Na conclusão do serviço, é emitida nota fiscal de retorno de conserto com o mesmo valor da nota fiscal de entrada do equipamento, e emite também uma nota fiscal de prestação de serviços com incidência de ISS, sem discriminação das peças e partes aplicadas.

- d) As aquisições de peças estão fartamente documentadas em lançamento no Registro de Entradas de Mercadorias, com vários CFOP's, porém, não existe mercadorias em estoque, e não houve saídas das mercadorias discriminadas em nota fiscal de saída, concluindo que saíram sem documento fiscal.
- e) Por não haver precisão da quantidade de peças e partes aplicadas e do valor efetivamente cobrado em cada prestação de serviço, o enquadramento destas peças e partes junto com as aquisições para uso e consumo do próprio estabelecimento a título de diferencial de alíquotas é a melhor forma de exigir o ilícito fiscal.
- f) Abstém de se pronunciar sobre as alegações defensivas respaldadas em legislação federal ou colocações de tributaristas de renome nacional.

Mantém integralmente a sua ação fiscal.

Considerando que está sendo exigido, a título de diferença de alíquotas, além de peças e partes aplicadas no acondicionamento dos equipamentos de terceiros, mercadorias com outras destinações na atividade do estabelecimento, foi decidido pela Colenda 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através de Pauta Suplementar, baixar o processo em diligência à INFAZ de origem, no sentido de que o autuante adotasse as seguintes providências:

- a) Tomando por base o demonstrativo às fls. 12 a 40, que fosse elaborado novos demonstrativos, separadamente, de acordo com a natureza das mercadorias, levando em conta sua utilização no estabelecimento, quais sejam: PARTES E PEÇAS APLICADAS NO RECONDICIONAMENTO DE EQUIPAMENTOS DE TERCEIROS; COMBUSTÍVEL; ATIVO IMOBILIZADO, BRINDES; MATERIAL DE ESCRITÓRIO, E BENS DE USO E CONSUMO PROPRIAMENTE DITO (COPOS, PANOS, ETC).
- b) Que fosse informado a que produtos se referem os recolhimentos efetuados pelo estabelecimento e deduzidos na apuração do débito.

Foi recomendado que, após o cumprimento da diligência pelo autuante, deveria ser o sujeito passivo intimado a tomar conhecimento dos novos elementos acostados aos autos, devendo, no ato da intimação, fornecer, sob recibo, cópias dos referidos documentos, reabrindo-se o prazo de defesa por (30) trinta dias, para a sua manifestação.

Atendendo a diligência fiscal solicitada por esta Junta, foi informado à fl. 1.146 pelo autuante que foram refeitos os demonstrativos às fls. 12 a 40, resultando em seis novos demonstrativos, intitulados de: Demonstrativo de Diferencial de Alíquotas – Geral; Demonstrativo de Diferencial de Alíquotas – Sub-Total; Diferencial de Alíquotas – Material de Uso e Consumo; Diferencial de Alíquotas – Ativo Imobilizado; Diferencial de Alíquotas – Partes e Peças Aplicadas; e Diferencial de Alíquotas – Brindes, tudo conforme documentos às fls. 1.147 a 1.221. Além disso, foi também informado que o ICMS lançado e recolhido pelo contribuinte, refere-se ao Diferencial de Alíquotas sobre alguns produtos usados e consumidos pelo estabelecimento, a critério do autuado. Explicou que na elaboração da nova planilha do Diferencial de Alíquotas – Material de Uso e Consumo, foram deduzidos os valores efetivamente recolhidos.

Conforme intimação à fl. 1.222 o autuado foi cientificado da conclusão da diligência fiscal, sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para sua manifestação.

Às fls. 1.225 a 1.229, o autuado apresentou defesa em face da diligência fiscal realizada pelo autuante, tendo, preliminarmente, argüido a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, em virtude da Infaz de Teixeira de Freitas ao invés de conceder o prazo de 30 (trinta) dias para defesa, concedeu o prazo improrrogável de 10 (dez) dias, indo de encontro ao determinado por esta Junta.

No mérito, analisando os seis demonstrativos apresentados na diligência fiscal, assim se manifestou:

1. Demonstrativo de Diferencial de Alíquotas – Geral; e Demonstrativo de Diferencial de Alíquotas – Sub-Total – a) aduziu que, além de terem sido consideradas como tributadas pelo ICMS as operações de peças e partes aplicadas no acondicionamento dos equipamentos de terceiros, também foi lançado a maior o valor de R\$ 19.457,91 de ICMS, referente às operações de remessas e retornos de equipamentos, conforme notas fiscais às fls. 1.232 a 1.257. b) disse que foi lançado o total de R\$ 6.823,65 a título de ICMS diferencial de alíquota, correspondente aos meses de janeiro a novembro de 1999, que, se devido fosse, já estaria extinto o débito por ter se verificado a prescrição. c) que foi lançado a mais o valor de R\$ 22.339,61, que foi aplicado no serviço de acondicionamento.
2. Diferencial de Alíquotas – Material de Uso e Consumo – a) lançamento a maior o valor de R\$5.440,31 de ICMS, correspondente às operações de remessas e retornos de equipamentos, conforme notas fiscais às fls. 1.232 a 1.257. b) disse que foi lançado o total de R\$ 1.823,65, a título de ICMS diferencial de alíquota, correspondente aos meses de janeiro a novembro de 1999, que se devido fosse, já estaria extinto o débito por ter se verificado a prescrição. c) que foi lançado a mais o valor de R\$ 22.339,61, que foi aplicado no serviço de acondicionamento.
3. Diferencial de Alíquotas – Ativo Imobilizado – a) lançamento a maior no valor de R\$14.017,60 de ICMS, correspondente às operações de remessas e retornos de equipamentos, conforme notas fiscais às fls. 1.232 a 1.257. b) disse que foi lançado o total de R\$ 5.000,00 a título de ICMS diferencial de alíquota, correspondente ao mês de maio de 1999, que se devido fosse, já estaria extinto o débito por ter se verificado a prescrição.
4. Diferencial de Alíquotas – Partes e Peças Aplicadas – a) que foi considerado como tributadas pelo ICMS as operações de peças e partes aplicadas no acondicionamento dos equipamentos de terceiros, pois o imposto nestas operações é o ISS que foi recolhido conforme documentos de arrecadação. b) lançamento a maior no valor de R\$ 1.560,00 de ICMS, correspondente às operações de remessas e retornos de equipamentos, conforme notas fiscais às fls.1.232 a 1.257.

Por conta desses argumentos, requereu:

- a) Fosse acolhida a preliminar de nulidade;
- b) A reiteração de todos os termos e documentos apresentados em sua defesa datada de 19/01/2005;
- c) O cancelamento do Auto de Infração, por entender que o mesmo está eivado de nulidades e o imposto não é devido.
- d) O protesto pela produção de todas as provas em direito permitidas, perícia e juntada de novos documentos no curso do processo.
- e) A restituição em moeda corrente das quantias indevidamente recolhidas ao Estado, com as devidas atualizações.

Em 28/11/2005, a INFAZ de Teixeira de Freitas, reconhecendo o equívoco na concessão do prazo de 10 (dez) dias para defesa da diligência fiscal procedida pelo autuante, reabriu o prazo de 30 (trinta) dias, conforme intimação e AR dos Correios (docs. fls. 1.260 a 1.261), porém, no novo prazo estipulado, não houve qualquer manifestação do autuado.

Merece registro que se encontra anexo ao processo um CD contendo os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, por ocasião da diligência fiscal.

Através do Acórdão JJF Nº 0029/02-06, a 2ª JJF julgou Nulo o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) razão não assiste ao autuado quanto à alegação de que, no caso vertente, se deu a decadência do crédito tributário dos fatos geradores ocorridos no ano de 1999 (01 de janeiro a 21 de dezembro), à luz do parágrafo único do art. 173, do CTN;

- b) quanto a preliminar de nulidade, suscitada pelo sujeito passivo por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a própria repartição fiscal reconheceu o erro cometido e reabriu corretamente o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, rejeita-se a pretensão do autuado, por não ter amparo no art. 128, do RPAF/99;
- c) outrossim, apresenta o presente processo um vício de conteúdo que deve ser apreciado; tomando-se por base a diligência realizada às fls. 1.146 a 1.221, na qual, o autuante trouxe aos autos a demonstração do débito de acordo com a natureza das mercadorias (quadro constante do voto), bem assim as ponderações feitas pelo autuado em sua manifestação às fls. 1.225 a 1.229, é possível chegar-se à conclusão de que *“considerando que o levantamento fiscal contempla valores, a título de diferença de alíquota, relativos à partes e peças aplicadas no acondicionamento de equipamentos de terceiros (não sujeitas à diferença de alíquotas), bens do ativo imobilizado, bens de uso e consumo, e brindes, em obediência ao princípio da legalidade, impõe-se a nulidade do lançamento em questão, por ir de encontro com o teor da acusação fiscal”*;
- d) *“no caso das aquisições de bens de consumo do estabelecimento, cujo débito totaliza a cifra de R\$ 29.603,57, não foi lançado neste processo, uma vez que o autuante deduziu vários recolhimentos, para os quais não há a certeza de que se referem totalmente a recolhimentos exclusivos de aquisições de bens de consumo”*;
- e) nos termos do artigo 21 do RPAF/99, fica representada a autoridade fazendária da jurisdição do contribuinte, para que seja programada uma nova ação fiscal, tomando por base as notas fiscais relacionadas no demonstrativo às fls. 12 a 39, instaurando-se novo procedimento fiscal visando a cobrança do ICMS, se for o caso, pelo regime normal de apuração, sobre as partes e peças efetivamente aplicadas na prestação de serviço do estabelecimento, e a diferença de alíquotas sobre os bens destinados ao ativo fixo, e para consumo do próprio estabelecimento, tais como material de escritório, filmes fotográficos, copos, etc., e ainda o imposto sobre as operações de saídas com brindes;

## VOTO

Reparo algum merece o *decisum* de Primeira Instância.

Restou comprovada, no bojo da presente autuação, a flagrante nulidade do procedimento fiscal utilizado pelo autuante, notadamente no que se refere à existência de vício de conteúdo.

De fato, em face da diligência realizada às fls. 1.146 a 1.221, salientando que o autuante colacionou aos autos a demonstração do débito de acordo com a natureza das mercadorias, bem assim em razão das ponderações feitas pelo próprio autuado em sua manifestação de fls. 1.225 a 1.229, percebe-se que o levantamento fiscal efetivamente contemplou valores, a título de diferença de alíquota, relativos a partes e peças aplicadas no acondicionamento de equipamentos de terceiros - não sujeitas à diferença de alíquotas-, bens do ativo imobilizado, bens de uso e consumo, e brindes.

Daí porque, em obediência ao princípio da legalidade, faz-se mister a decretação de nulidade do lançamento em questão, por conflitar com o teor da acusação fiscal.

Outrossim, fica representada, nos termos da Decisão recorrida, *“a autoridade fazendária da jurisdição do contribuinte, para que seja programada uma nova ação fiscal, tomando por base as notas fiscais relacionadas no demonstrativo às fls. 12 a 39, instaurando-se novo procedimento fiscal visando a cobrança do ICMS, se for o caso, pelo regime normal de apuração, sobre as partes e peças efetivamente aplicadas na prestação de serviço do estabelecimento, e a diferença de alíquotas sobre os bens destinados ao ativo fixo, e para consumo do próprio estabelecimento,*

*tais como material de escritório, filmes fotográficos, copos, etc., e ainda o imposto sobre as operações de saídas com brindes”, à luz do quanto disposto no art. 21, do RPAF/99.*

## **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 **NULO** o Auto de Infração nº 146548.1201/04-7, lavrado contra **VOITH PAPER MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS