

**A. I. N°** - 206855.0007/05-9  
**AUTUADO** - GDK S.A.  
**AUTUANTE** - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 04. 04. 2006

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0088-04/06

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Acusação insubsistente, tendo em vista que nas aquisições interestaduais de mercadorias para aplicação na execução de obra contratada por terceiros não há sujeição a antecipação parcial do ICMS. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/09/2005, exige o pagamento de imposto no valor total de R\$ 767.964,75, em razão de:

1. Recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 98.378,51, pelas importações de mercadorias, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial;
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, no valor de R\$ 669.586,24, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

O autuado em sua defesa, às fls. 331/338 dos autos, impugnou parcialmente o lançamento tributário, informado que reconhece a autuação da primeira infração e que já procedeu o recolhimento, conforme cópia do DAE acostada à folha 364.

Quanto a infração 02, argumenta que a antecipação parcial do ICMS entrou em vigor em 01/03/2004, se constituindo em cobrança antecipada do referido imposto, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridos fora do Estado para comercialização.

Ressalta que é contribuinte do ISS, conforme Decreto Lei nº 406/68 e LC 116/2003, tendo como atividade principal a execução sob contrato de construção civil, montagem e interligação de equipamento, com fornecimento dos mesmos, além de outros materiais, mas que são empregados na referidas construções e montagens.

Salienta que o fato de encontrar-se inscrito na SEFAZ não tem o condão de compelir a efetuar o pagamento da antecipação parcial, notadamente porque não realizada operações sujeitas ao ICMS com habitualidade, bem como não apresenta volume de operações que caracterize o intuito comercial.

Enfatiza que na própria página da SEFAZ/BA, no link “perguntas e respostas” consta:

*“4. Quando NÃO ocorre a INCIDÊNCIA da Antecipação Parcial?”*

- *Mercadorias isentas (listadas no art. 14 do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias que sejam enquadradas na Substituição Tributária, seja por antecipação ou retenção (listadas no art. 353, inciso II do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias imunes (listadas no art. 6º do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa ou para uso e consumo do estabelecimento;*
- *Mercadorias que possuem alíquota interna de 7%, a exemplo dos produtos da cesta básica;*
- *Mercadorias não destinadas à comercialização;*

*Ex: As mercadorias que sejam adquiridas para fazer parte de processo de industrialização ou que sejam utilizadas na prestação de serviços sem a incidência de ICMS, não estão sujeitas ao pagamento da Antecipação Parcial.”*

Portanto, sua atividade não está sujeita à antecipação parcial do ICMS, conforme se comprova da leitura do § 3º do artigo 352-A, do RICMS/97, o qual transcreveu.

Salienta que as aquisições de equipamentos a serem incorporados à Petrobrás (obra contratada), em face da execução de serviço não tributado pelo ICMS, não é suficiente para caracterizar uma operação de comercialização para efeito de ocorrência do fato gerador da antecipação parcial do ICMS nos termos da lei. Isto porque não se trata de venda, revenda, refaturamento, agenciamento, ou qualquer valor adicionado com ânimo de lucro.

Destaca que a mencionada posição já foi externada pela própria SEFAZ, por intermédio do CONSEF, que em suas decisões tem mantido o entendimento de que as empresas não tributadas pelo ICMS, ou melhor, sujeitas ao ISS, mesmo havendo inscrição estadual, não estão sujeitas a antecipação parcial do ICMS, transcrevendo os ACORDÃO JFJ Nº 0262-04/05, JFJ Nº 0261-04/05 e JFJ Nº 0009-01/03, citando que o julgamento constante do JFJ Nº 0261-04/05 foi mantido na segunda instância, através do acórdão CJF Nº 0320-11/05.

Ressaltou que já formulou consulta à Diretoria de Tributação da SEFAZ, folhas 339 a 345, relativas às mesmas situações (outros contratos para execução de obra sob o regime de preços unitários e preço global), sendo que a mencionada Diretoria informou, através dos Pareceres nºs 6923/2004, 1228/2005 e 5930/2005 que não haveria a obrigatoriedade da antecipação parcial, considerando não se tratar de comercialização no sentido típico, o fornecimento de material pelo autuado. No mesmo sentido, junta Parecer emitido, com base em consulta formulada pela empresa Queiroz Galvão Serviços Especiais de Engenharia Ltda, de nº 3879/2005.

Assevera que os pareceres ratificam o posicionamento ora externado de que a aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS pressupõe necessariamente que as mercadorias adquiridas pelo contribuinte em outras unidades da Federação destinam-se a uma efetiva comercialização ou revenda posterior.

Diz que a administração da compra de bens e equipamentos a serem incorporados ao ativo fixo da empresa contratante é inerente ao contrato de construção civil celebrado com a Petrobrás, no qual a empresa contratada assume o encargo de entregar a unidade industrial pronta para funcionamento.

Ao finalizar, requer a procedência parcial da autuação.

Na informação fiscal, fls. 369/370, o autuante ressalta que o autuado reconheceu a infração 01.

Em relação a infração 02, diz que o fulcro da autuação não é o fato das mercadorias adquiridas terem ou não sido comercializadas e sim a qualidade de pessoa jurídica inscrita no cadastro do ICMS, na condição de Especial, portada pela empresa. Diz que o dispositivo regulamentar atinente à situação, além do caput do artigo 352-A, do RICMS/97, é o § 3º, o qual transcreveu.

Assevera que as aquisições efetivadas pelo autuado serão consideradas para fins de comercialização, ficando a mesma sujeita aos efeitos do caput do artigo 352-A.

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 02 (duas) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu a infração 01. Portanto, não existe lide em relação à referida imputação, estando caracterizada.

Na infração 02, é atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

Observo que consta da acusação que as mercadorias adquiridas são para comercialização.

Assim, cabe analisar se as mercadorias objeto da presente lide se destinam ou não à comercialização, uma vez que conforme consta na própria página da SEFAZ/BA, no link “perguntas e respostas”:

*“4. Quando NÃO ocorre a INCIDÊNCIA da Antecipação Parcial?*

- *Mercadorias isentas (listadas no art. 14 do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias que sejam enquadradas na Substituição Tributária, seja por antecipação ou retenção (listadas no art. 353, inciso II do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias imunes (listadas no art. 6º do Regulamento do ICMS);*
- *Mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa ou para uso e consumo do estabelecimento;*
- *Mercadorias que possuem alíquota interna de 7%, a exemplo dos produtos da cesta básica;*
- ***Mercadorias não destinadas à comercialização:***

*Ex: As mercadorias que sejam adquiridas para fazer parte de processo de industrialização ou que sejam utilizadas na prestação de serviços sem a incidência de ICMS, não estão sujeitas ao pagamento da Antecipação Parcial.” (grifo nosso).*

Efetivamente não resta dúvida de que o autuado atua no ramo de construção civil, tendo como atividade principal a execução sob contrato de montagem e interligação de equipamento, com fornecimento dos mesmos, além de outros materiais, mas que são empregados na referidas construções e montagens.

Nesta condição, formulou consulta à Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, solicitando orientação no tocante à aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias a serem empregadas na execução de seus serviços, devendo fornecer todos os materiais e equipamento.

No Parecer de Nº 1228/2005, datado de 18/02/2005, consta que não deve ser aplicado o regime de antecipação parcial do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias para aplicação na execução de obra contratada por terceiros, por inexistência de intuito de revenda ou comercialização das mercadorias adquiridas, conforme ementa *in verbis*:

“Ementa: ICMS. Não aplicabilidade do regime de antecipação parcial do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias para aplicação na execução de obra contratada por terceiros. Inexistência de intuito de revenda ou comercialização das mercadorias adquiridas.”

Neste mesmo sentido, a mesma Diretoria se pronunciou em outros Pareceres, entre os quais os Nºs 6923/2004 e 5930/2005, consulta do próprio autuado e o de nº 3879/2005, com base em consulta formulada pela Queiroz Galvão Serviços Especiais de Engenharia Ltda.

Da mesma forma, o CONSEF tem decidido no mesmo sentido, como por exemplo consta ACÓRDÃO CJF Nº 0320-11/05, o qual transcrevo a Ementa:

“1º CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0320-11/05

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA FRONTEIRA. Comprovado que a empresa atua exclusivamente no ramo gráfico, e que as mercadorias adquiridas são utilizadas na prestação de serviços sem a incidência do ICMS. Dessa forma, o autuado não está sujeito ao pagamento da Antecipação Parcial. Infração não caracterizada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

Logo, em meu entendimento a infração 02 não restou caracterizada e deve ser excluída da autuação.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração valor R\$98.378,51, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206855.0007/05-9, lavrado contra **GDK S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 98.378,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta 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. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2006.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR