

PROCESSO - A. I. Nº 269102.0040/07-8
RECORRENTE - NELSON DE SOUZA CRUZ (GRÁFICA E PAPELARIA CAETITÉ)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0350-02/07
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET - 12/06/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0171-11/08

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MICROEMPRESA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. É devida a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação para comercialização pelo estabelecimento destinatário. Infrações caracterizadas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0350-02/07, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Efetuiu o recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$1.322,36, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de julho e outubro de 2004, conforme demonstrativo e cópias de notas fiscais às fls. 07 a 30.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no período de março a dezembro de 2004, conforme demonstrativo e cópias de notas fiscais às fls. 34 a 70.

Em Primeira Instância, o julgamento pela Procedência do Auto de infração utilizou os seguintes argumentos, resumidamente:

INFRAÇÃO 1 – que a exigência de pagamento da antecipação parcial é obrigatória para todos os contribuintes desde 01/03/2004 (Alteração nº 52, Decreto nº 8969, de 12/02/04 DOE de 13/02/05), inclusive para as empresas de pequeno porte, já que independe do regime de apuração adotado, conforme previsto no artigo 352-A do RICMS/97, cuja base de cálculo corresponde ao valor constante no documento fiscal (art.61, IX, do RICMS/97). A alegação defensiva de que não é devida a exigência fiscal sobre as mercadorias objeto da autuação, por se tratar de estabelecimento que atua na prestação de serviço gráfico, fundamentando essa alegação no artigo 6º, inciso XIV, 1 e 2, do RICMS/97 não merece acatamento, pois o próprio contribuinte reconheceu sua obrigação em efetuar a antecipação parcial sobre as notas fiscais relacionadas à fl. 07, haja vista que o fulcro da autuação é de que houve recolhimento a menor da antecipação parcial, conforme Relação de DAES às fls. 08 e 09.

INFRAÇÃO 2 – que a falta de recolhimento da antecipação parcial (fls. 34 e 35), de acordo com as notas fiscais às fls.36 a 70, ocorreu em relação às seguintes mercadorias: lápis, borracha; cartucho para impressora; pastas; canetas; régua, pastas suspensas; clipes; caderno; recibos; cabo; envolo-

pes; agenda; fita adesiva, além de papel ofício, mercadorias essas, que pela sua natureza se depreende que foram adquiridas para comercialização. Que não há dúvidas de que de acordo com o artigo 6º, inciso XIV, 1 e 2, do RICMS/97, as aquisições de mercadorias utilizadas na atividade gráfica para fins de impressão de folders e encartes, impressos personalizados sob encomenda, livros, jornais e periódicos, estão sujeitos à incidência do ISS, mas, no presente processo, o autuado não apresentou qualquer prova de suas alegações, no sentido de que as mercadorias ou parte delas foram utilizadas na atividade gráfica, inclusive que sua receita foi submetida à tributação do ISS de competência municipal. Quanto aos demais argumentos defensivos, a JJF considerou inaplicáveis ao processo a Súmula 156, do STJ e a jurisprudência do CONSEF referente aos Acórdãos CJF nº 0075-11/06 e 4.785, por restarem caracterizadas as infrações imputadas ao contribuinte autuado.

Irresignado com o julgamento de Primeira Instância, o sujeito passivo, através de advogado regularmente constituído, interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 112 a 119 – onde pede a reforma da Decisão Recorrida, alegando que não foi observado pelo autuante que sobre as mercadorias objeto da autuação não incide o ICMS, por se tratar de estabelecimento que atua na prestação de serviço gráfico, com base no art. 6º, inciso XIV, 1 e 2, do RICMS/97, e que as atividades desenvolvidas pelo estabelecimento se enquadram no citado dispositivo regulamentar, quais sejam, folders e encartes que, contendo o nome, firma, razão social ou marca da indústria, de comércio ou serviços, destina-se ao uso exclusivo da encomendante; saídas de impressos personalizados que, pela sua finalidade, torna implícito o uso exclusivo do encomendante, tais como talonários de notas fiscais e cartões de visita, e saídas de livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (art.150m inciso VI, da CF).

Sustenta que os serviços prestados pelo autuado estão sujeitos apenas à incidência do ISSQN, conforme Súmula 156 do STJ, e a Lei Complementar nº 56, de 15/12/1987, que instituiu a Lista de Serviços, destacando os serviços sujeitos ao ISS, *in casu* o item 77 - composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia.

Alega que deve ser aplicada a Teoria da Preponderância, observando-se a atividade que mais caracteriza o bem fornecido, nos termos do Decreto-lei nº 406/68 e que ainda que a atividade do estabelecimento não estivesse enquadrada na lista de serviços do ISSQN, não seria devido ao fisco estadual exigir o ICMS. Citou jurisprudência do CONSEF no sentido de improcedência de autuações por considerar que as mercadorias adquiridas foram utilizadas na prestação de serviço gráfico - Acórdãos CJF nº 0075-11/06 e 4.785.

Posteriormente, o sujeito passivo, através de seu advogado, atravessa petição aos autos – fls. 123 e 124 - anexando cópias de notas fiscais emitidas por seus fornecedores, alegando que as mesmas contem mercadorias utilizadas no serviço gráfico por ele realizado – NFS nºs 12440, 412676, 1167, 452765, 5787, 13615, 873425, 15485, 53231, 440784, 446881, 853, 412571 e 2522, fls. 125 a 143. Anexa, ainda, extratos de pagamento de ISS à Prefeitura Municipal de Caetité e documentos de arrecadação municipal – fls.144 a 150.

A PGE/PROFIS, às fl. 155, solicita diligência a Assessoria Técnica do CONSEF para emissão de Parecer técnico conclusivo acerca da utilização das mercadorias na realização da atividade gráfica.

Submetido o pedido acima à apreciação pela 1ª CJF, por unanimidade deliberou-se pela desnecessidade da diligência solicitada, tendo em vista que constam nos autos os documentos necessários que comprovam a dupla atividade exercida pelo sujeito passivo, gráfica e comércio a varejo, atividades estas exercidas de forma concomitante.

Em nova manifestação, a PGE/PROFIS, às fls. 157 a 159, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando que não há dúvida quanto ao fato gerador da obrigação tributária, porquanto se trata de exigência de pagamento do ICMS relativo à antecipação parcial, com fulcro

na legislação posta, estendendo-se a todo contribuinte, independentemente do regime de apuração do imposto adotado. Registra que embora o recorrente alegue ser prestador de serviço gráfico, cuja incidência estaria restrita ao ISS, contraditoriamente o próprio contribuinte reconheceu expressamente a sua condição de contribuinte do ICMS, ao efetuar o recolhimento da antecipação parcial em valores menores aos que efetivamente eram devidos ao Fisco e, por seu turno, na infração descrita no item 2, as provas documentais constante nos autos às fls. 36 a 70, indicam a natureza das mercadorias adquiridas e o seu respectivo fim, qual seja a comercialização das mesmas. Ao fim, registra que as cópias dos DAMs apresentadas não corroboram suas alegações, uma vez que alguns deles se referem a documentos estranhos ao presente lançamento e outros fazem alusão a outro contribuinte.

Consta às fls. 95 a 97, requerimento de parcelamento parcial do débito exigido e seu deferimento.

VOTO

Inicialmente é necessário definir-se em que consiste a atividade gráfica, a qual alega o recorrente exercer.

A indústria gráfica consiste num conjunto de atividades que têm por finalidade a impressão de figuras e/ou caracteres em materiais de diversas naturezas, tais como papel, plástico, metal, tecido, couro, etc. É constituída por duas fases: a composição gráfica - composição do texto ou símbolo a ser impresso, e a impressão gráfica - processos ou sistemas de impressão. A composição gráfica ou também denominada tipografia, consiste num processo que compreende as várias operações que conduzem à confecção de uma fôrma tipográfica, para imprimir diretamente ou tirar provas destinadas à obtenção de outras fôrmas utilizadas em sistemas diversos de impressão, de modo a reproduzir fielmente o original constituído de manuscrito, mecanoscrito ou de outro impresso. A impressão gráfica, por sua vez, é o processo de fixar o texto ou imagem em papel, cartão, etc. para multiplicação, mediante pressão de elementos moldados, gravados ou fotograçados e em relevo, a entalhe ou em plano, adaptados a prensas de diferentes sistemas de pressão e entintamento, ou sem entintamento. A impressão gráfica é precedida por diversos serviços que a viabiliza, classificando-a em sistemas. Assim temos, por exemplo, sistemas de impressão relacionados à tipografia, litografia ou rotogravura.

Quanto ao tratamento tributário dispensado a estes dois processos ou fases, de fato não há dúvidas de que a composição gráfica - juntamente com a fotocomposição – se encontra indicada no item 13.05 da Lista de Serviços a que se refere a Lei Complementar nº 119/2003, estando sujeita, portanto, à incidência do ISS - Imposto Sobre Serviços, de competência municipal – como afirma o recorrente - bem como os outros serviços relacionados aos diversos sistemas de impressão como clichêria, zincografia, litografia e fotolitografia, e sobre o fornecimento de mercadorias envolvidas na prestação desses serviços não há incidência do tributo estadual, uma vez que na referida Lista não há ressalva neste sentido.

Quanto ao segundo processo ou fase da atividade gráfica, que consiste na impressão propriamente dita, esta se encontra fora do campo de incidência do ISS, por ser tal atividade considerada industrial. Desta forma, e tendo em vista que a Lei Complementar nº 87/96 determina que o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios inclui-se no campo de incidência do ICMS, cuja base de cálculo será o valor total da operação, não resta dúvidas de que a atividade de impressão gráfica se sujeita à incidência do imposto estadual.

Do exposto, podemos concluir que na atividade de impressão gráfica haverá incidência do ICMS, na medida em que tal atividade implica na comercialização dos impressos confeccionados. No entanto, nesta hipótese, as mercadorias adquiridas em operação interestadual não se sujeitam à

antecipação parcial, visto que se constituem em insumos da atividade gráfica, não se destinando, assim, à comercialização.

Por outro lado, como afirma o sujeito passivo, sua atividade seria a de composição gráfica, como já vimos, onde não há incidência do ICMS, o que nos levaria a concluir que também não poderia ser exigida antecipação parcial, desde quando os produtos adquiridos fossem utilizados como insumos para o exercício desta atividade, sujeita à não incidência do ICMS, aplicando-se a regra do §1º do art. 352-A do RICMS, que determina:

“§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

II - não-incidência;” Grifos nossos.

No entanto, a condição cadastral do contribuinte autuado – vide fls. 08 e 09 dos autos - comprova que sua atividade econômica à época dos fatos geradores da presente autuação – 2004 - era a de comércio varejista de livros, e não atividade gráfica, como alega. Se de fato a empresa também exercia a atividade gráfica, como atividade secundária - o que só consta do cadastro, frise-se, a partir de 2007 - caberia a ela adquirir os produtos que seriam utilizados como insumos desta atividade com a aplicação da alíquota interna do Estado de origem, na condição de consumidor final, como determina o art. 155, II, §2º, VII, alínea b da constituição Estadual, *“in verbis”*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;” Grifos nossos.

Por outro lado, devemos registrar que o próprio contribuinte efetuou em alguns meses do período autuado, conforme infração imputada no item 01 do presente lançamento de ofício, a antecipação parcial do ICMS, embora a menor, o que demonstra que de fato a mesma adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais que embasaram a autuação para posterior revenda. Registre-se, ainda, que o mesmo requereu parcelamento de parte do débito exigido – tanto da infração 01 como da infração descrita no item 2 - logo após a apresentação da sua defesa, o que corrobora nossa assertiva de que sua atividade comercial era a que de fato exercia, e de forma preponderante, ao contrário do que afirma em seu Recurso.

Ressaltamos, ainda, que da análise dos documentos fiscais que embasaram a autuação, verifica-se que todos os produtos adquiridos são produtos que fazem parte do estoque para revenda de empresas que exercem a atividade do recorrente - comércio varejista de livros e papelaria – tais como auto-adesivos, envelopes, papel, álcool, barbante, tinta guache, cola, cola com glitter, disquete, elástico para dinheiro, giz branco, giz cores, tesoura escolar, canaleta, espiral, carimbos, revelador, tinta para carimbo, atas, borracha escolar, agendas, índice telefônico, máquina calculadora, fita para máquina, grampos, cola de silicone, grampeador, pistola para cola de silicone, cartolina, papel chamequinho, papel chamex, formulário contínuo, lápis, lápis grafite, marcador para quadro branco pilot, cartão, pasta suspensa, papel ondulado, papel crepom, papel camurça, pasta catálogo, caneta, cola bastão, carga para caneta, corretivo, arquivo morto papelão, prancheta, clipes, adesivos, carbono, caderno com brochura, bobina de fax, pasta de couro, carteira de couro, capanga, estêncil, jogos de recibos, pincel marcador, marcador, lápis, divisórias para fichários, maletas, crachá com cordão, protetor para carteira de habilitação, bolsas, bobinas plásticas e fita adesiva.

Como bem registrou a PGE/PROFIS, os documentos acostados aos autos pelo recorrente, tais como documentos de arrecadação municipal (alguns que se referem a outros contribuintes, como os de fls. 147 a 150) e notas fiscais emitidas por alguns dos seus fornecedores, já constantes dos autos, não têm o condão de elidir as exigências fiscais, até porque, como colocamos acima, a atividade de revenda da empresa e a natureza dos produtos adquiridos demonstram sua destinação ao comércio, pois, se assim não o fosse, à aquisição dos mesmos se daria à alíquota interna do Estado de origem das mesmas.

Diante das razões acima aduzidas, mantemos a Decisão recorrida, devidamente embasada na legislação vigente, qual seja o art. 352-A do RICMS/BA, daí porque votamos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, homologando-se as quantias já recolhidas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269102.0040/07-8, lavrado contra **NELSON DE SOUZA CRUZ (GRÁFICA E PAPELARIA CAETITÉ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.179,00**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já recolhidas.

Sala das Sessões do CONSEF, em 20 de maio de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOÃO REGO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS