

PROCESSO - A. I. N° 276473.1201/07-0
RECORRENTE - CARPELO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0189-03/08
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 19/06/2009

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0155-11/09

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que os produtos adquiridos não se destinam à comercialização, não sendo assim devido o pagamento do imposto a título de antecipação parcial do ICMS. Infração não caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Auto de Infração Improcedente. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 3^a JJF, através do Acórdão n° 0189-03/08, que julgou Procedente o presente processo, lavrado para imputar ao sujeito passivo a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial, sobre mercadorias adquiridas para comercialização procedentes de outra unidade da Federação, no valor de R\$223.947,65, com multa aplicada de 60%.

No julgamento em Primeira Instância, o relator da JJF inicialmente rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, por entender presentes todos os pressupostos de validação do processo, sendo o mesmo lavrado com a observância das exigências regulamentares, além do que o autuado argüiu apenas de forma genérica a nulidade do Auto de Infração, sem citar os vícios formais ou materiais que poderiam macular o lançamento de ofício.

No mérito, manteve a procedência da autuação, ao argumento de que embora o autuado seja inscrito no cadastro do Estado da Bahia na condição de especial, como prestador de serviços na área florestal, e alegar que as mercadorias adquiridas não se destinam à comercialização, o mesmo não trouxe aos autos a prova desta alegação, nos termos do artigo 123 do RPAF-BA, além do que as notas fiscais acostadas aos autos às fls. 30/649 indicam que as mercadorias foram adquiridas em outras unidades da Federação, sendo aplicada à alíquota interestadual pelos remetentes.

Consignou, ainda, que embora conste no extrato do sistema INC que se trata de não contribuinte, pela análise das notas fiscais objeto da autuação constata-se que foram adquiridas mercadorias em quantidades expressivas e o mesmo não comprovou que tais mercadorias foram destinadas ao desenvolvimento das suas atividades florestais. Ressaltou ainda que das quantidades consignadas em diversos documentos fiscais depreende-se que as mercadorias se destinavam à comercialização, a exemplo das Notas Fiscais de n°s 000012, contendo 200 bolsas de viagem, 001643, contendo 400 caixas térmicas, 067000, contendo 120 filtros e 60 máscaras, 067515, contendo 348 luvas, 008054, contendo 600 camisas e 320 calças (fls. 532, 536, 538, 559 e 380).

Assim, com fulcro no Artigo 352-A, § 3º, I, que transcreveu, a JJF concluiu pela Procedência da autuação, ressaltando que ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, também sendo

consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial.

Irresignado com o julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 775 a 795 – onde pede a reforma do julgado para ser decretada a improcedência do Auto de Infração, apresentando os seguintes argumentos, em síntese:

- I. que inexistem indícios de prática ilegal de atividade comercial pelo recorrente, tendo a JJF se baseado em premissa absolutamente equivocada suscitada pela autuante, qual seja que as mercadorias adquiridas tinham como objeto sua comercialização, o que não corresponde à realidade;
- II. que as mercadorias adquiridas são utilizadas única e exclusivamente no campo, no exercício da atividade da empresa, qual seja a prestação de serviços na área florestal, tendo a empresa carreado aos autos documentos que demonstram o exercício desta atividade, tendo a JJF deturpado o conteúdo do conjunto probatório constante dos autos;
- III. que tendo em vista sua atividade – que evidencia a sua condição de não contribuinte - é signatária de acordo coletivo firmado junto ao Sindicato dos Trabalhadores na Silvicultura, no Plantio, Tratos culturais, Extração e Beneficiamento da madeira, em atividades florestais no Extremo-Sul da Bahia – SINTREXBEM – acostado aos autos, pelo qual se compromete a garantir o fornecimento de alimentação a todos os empregados, fornecendo-lhes gratuitamente uniformes, garrafas térmicas e equipamentos de segurança individual, o que justifica o quantitativo dos produtos adquiridos e afasta a presunção equivocada de que tais produtos seriam utilizados para comercialização, atividade não exercida pelo recorrente; ressaltando que o próprio autuante não atesta no Auto de Infração que as mercadorias foram adquiridas com o fim de comercialização;
- IV. que a Constituição Federal estabelece que na operação de circulação para consumidor final situado em outra unidade da Federação e não contribuinte a alíquota a ser aplicada é alíquota interna do estado remetente, não havendo, assim, que se falar em hipótese de recolhimento do ICMS aos cofres baianos, e nem tampouco a cobrança do ICMS a título de antecipação parcial, somente aplicável nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização;
- V. que apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, ainda que se admitisse a possibilidade de recolhimento de qualquer parcela a título de ICMS, pelo fato de ser cadastrada junto ao Fisco estadual, não obstante tratar-se de cadastro de não-contribuintes, este se daria apenas com relação ao diferencial de alíquotas, pelo fato ser consumidora final, nos termos da sistemática constitucional;
- VI. que a multa cominada é inaplicável, já que inexistindo a hipótese de sua incidência não há que se falar em sua aplicação, além de ser confiscatória pelo seu patamar de 60%, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal que cita e transcreve, além de consignar que não houve prejuízos aos cofres do Estado.

A PGE/PROFIS, em Parecer inicial de fl. 854, após consignar que a documentação acostada aos autos pelo sujeito passivo leva em princípio a um opinativo pelo Provimento do Recurso Voluntário, sugere a realização de diligência para o autuante se manifestar em relação à documentação anexada aos autos pelo sujeito passivo em sua peça.

Submetido o pedido de diligência suscitado à apreciação pela 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, esta deliberou pela sua desnecessidade, por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes para o deslinde da questão, sem exigir manifestação do autuante quanto aos documen-

tos acostados pelo recorrente, encaminhando os autos à Procuradoria para emissão de opinativo conclusivo, conforme fls. 855 e 856.

Às fls. 857 a 859, consta opinativo da PGE/PROFIS pelo Provimento do Recurso Voluntário, por entender que os argumentos e documentos trazidos aos autos pelo recorrente são suficientes para proporcionar a reforma da Decisão guerreada. Consigna que o recorrente prova que exerce a atividade de prestação de serviços na área florestal, adquirindo mercadoria para seu uso, não sendo, assim, devida a antecipação parcial do ICMS.

VOTO

Após a análise dos autos, especificamente da Decisão recorrida, da legislação pertinente e dos documentos que compõem o presente processo, comungando com o opinativo da PGE/PROFIS, entendemos que não resta dúvida de que efetivamente mereça reparos o Julgado de Primeira Instância.

Exige-se do sujeito passivo o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial, instituto que somente é aplicável nas aquisições interestaduais de **mercadorias** para comercialização, de acordo com a dicção do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, repetida literalmente pelo RICMS, em seu art. 352-A, conforme abaixo transscrito:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de **mercadorias** para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”.*

*“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de **mercadorias para fins de comercialização**, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”.*

Plácido e Silva, em seu livro Vocabulário Jurídico, define o vocábulo “mercadoria” como a coisa que serve de objeto à operação comercial, ou seja, a que constitui objeto de uma venda, de um comércio. Explicita, ainda, que *“as coisas fora do comércio não se entendem por mercadorias, e não são suscetíveis de venda. A mercadoria é a que está no comércio, pode ser vendida pelo comerciante ou mercador. A coisa que não está para venda não é mercadoria. Tecnicamente, portanto, somente se denomina de mercadoria o objeto ou a coisa adquirida pelo comerciante ou pelo mercador, para servir de objeto de seu comércio, isto é, para ser revendida”*.

Assim, apenas se o produto adquirido pelo sujeito passivo puder ser definido como mercadoria – ou seja, objeto de mercancia – e restar comprovado que a atividade do mesmo é a de revenda do produto em referência, poderia se falar em incidência da antecipação parcial.

O próprio §3º do Art. 352-A, dispositivo embasador da exigência fiscal, traz redação no mesmo sentido dos dispositivos acima transcritos, também utilizando o mesmo vocábulo “mercadoria”. Aliás, a redação originária trazia também o vocábulo “bens” – o que daria uma amplitude indevida ao instituto - tendo sido alterada para excluir o referido vocábulo, por não estar em conformidade com o dispositivo legal que o fundamenta.

Não podemos deixar de pontuar que comungamos também com o entendimento já externado por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Decisão proferida em processo administrativo fiscal que tratava de matéria idêntica a este lançamento de ofício, no sentido de que a regra do §3º do art. 352-A do RICMS se caracteriza como uma ficção jurídica, e, como tal, regra excepcional que requer o devido e imprescindível suporte normativo através do veículo próprio, qual seja lei em sentido estrito, o que não ocorre, pois a Lei nº 7.014/96 não traz regra semelhante. No entanto, temos emitido posicionamento na linha de que não podemos negar vigência ao diploma regulamentar e nem negar sua aplicabilidade, por existência de vedação expressa da legislação baiana,

conforme art. 167, inciso II, do Código Tributário Estadual da Bahia – COTEB, aprovado pela Lei nº 3.956/81, além de ter ressaltado que sobre o referido diploma regulamentar não há qualquer pecha de ilegalidade ou constitucionalidade decretada pelo Poder Judiciário.

Colocadas tais premissas, podemos constatar que o sujeito passivo comprova, com a documentação acostada às fls. 798 a 849, que os produtos adquiridos são utilizados no exercício da sua atividade de reflorestamento – atividade devidamente consignada no cadastro desta SEFAZ, posto que o mesmo é inscrito neste Estado da Bahia na condição especial, portanto não contribuinte; não havendo, por sua vez, prova nos autos de que exerce atividade comercial. Aliás, em sua informação fiscal a autuante cinge-se a defender a autuação ao argumento de que o recorrente está inscrito no cadastro na condição especial, tendo adquirido os produtos utilizando-se da alíquota interestadual.

Quanto ao quantitativo de produtos adquiridos, cujo volume poderia ensejar a presunção de que seria para revenda, como entendeu a JJF, o recorrente comprova que se trata de equipamentos de segurança, inclusive vestuário (botas, bonés, calças jeans, camisa, óculos de segurança, luvas, máscara, respirador, etc.) obrigatórios no exercício da atividade florestal e adquiridos para reposição ao seu estoque de fardamentos dos empregados, inclusive por exigência da legislação trabalhista e de acordo coletivo (anexado aos autos, às fls. 813 a 820), bem como materiais de uso utilizados no fornecimento das refeições aos empregados, responsabilidade do recorrente como empregador, tais como garrafas e caixas térmicas.

Assim, como o sujeito passivo consegue elidir a acusação de que os produtos adquiridos são mercadorias e que seriam objeto de revenda, posto que de fato ferramentais, materiais e insumos utilizados na atividade de reflorestamento por ele exercida, atividade, frise-se, sobre a qual apenas recai a incidência do ISS, descabe manter a exigência fiscal, o que nos leva a votar pelo **PROVIMENTO** do presente Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida para julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração epigrafado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 276473.1201/07-0, lavrado contra a empresa **CARPELO S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS