

A. I. N ° - 017903.0602/08-5
AUTUADO - PRESELT PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BRITO NUNES
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 20.03.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0036-04/09

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A exigência do ICMS por antecipação parcial só pode ser efetivada se restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Caracterizada a improcedência da infração. Auto de infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2008, traz a exigência de ICMS no valor de R\$ 13.215,09, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, imputando ao autuado a falta de recolhimento desse imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com principal fundamento no art. 352-A do RICMS/BA.

O contribuinte, às fls. 96 a 107, através de advogados regularmente constituídos (procuração à fl. 117), apresenta impugnação.

Alega, inicialmente, tomando por base o art. 2º, VII, “b” da CF c/c art. 7º, I do RICMS/BA, que não havia motivo para imputação de infração, por ser prestador de serviços, contribuinte do ISSQN.

Cita acórdãos deste Conselho, onde as decisões foram no sentido de que não cabe antecipação parcial quando a empresa atua exclusivamente no ramo de prestação de serviços, e quando as mercadorias adquiridas são usadas na referida prestação sem incidência do ICMS.

Refere-se ao princípio da verdade material, à CF, ao CTN e aos demais princípios de Direito Tributário para aduzir que não se pode olvidar a sua verdadeira atividade empresarial: prestadora de serviços de reflorestamento, não sendo contribuinte do ICMS.

Mais uma vez, traz à baila decisões deste Conselho para dar espeque à sua afirmação de que não está sujeito à tributação do ICMS, por ser prestador de serviços, não estando, portanto, sob a incidência do referido imposto, uma vez que é obrigado a pagar o ISSQN.

Requer ulterior juntada de cópias do LIVRO FISCAL DE REGISTRO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, que foram posteriormente acostadas às fls. 177 a 323.

Diz que se tivesse adquirido mercadorias com alíquota interestadual, teria – no máximo – descumprido obrigação acessória, por erro de terceiro, já que a obrigação de recolher a diferença de alíquotas é do remetente, não do destinatário. Tal diferença, na sua acepção, é devida à unidade federativa do remetente, não do destinatário.

Transcreve doutrina e publicação jurídica, e ressalta o dever da autoridade fiscal de agir de forma vinculada à lei (art. 3º do CTN), para apontar a falta de motivação no procedimento fiscal em análise.

Por fim, requer a “nulidade total” do auto de infração ou sua improcedência.

Às fls. 170 a 172 o autuante apresenta informação fiscal. Expõe que houve aquisição, na condição de consumidor final, de mercadorias em outros estados, com o fim de consumo e sob alíquotas

interessaduais, o que contraria o preceito constitucional mencionado pelo defendente na impugnação. Aduz que o autuado confessa ter adquirido as mercadorias para fim de uso e consumo na condição de consumidor final.

Diz que o auto de infração foi lavrado pelo fato de a empresa ter infringido o art. 352-A, parágrafo 3º, inciso I do RICMS/BA, tendo em vista a aquisição, entre outros, de peças de veículos, lubrificantes, botas, filtros, combustíveis, garrafas térmicas, luvas, óculos e capacetes, que são materiais para uso e consumo, não para insumos.

Adiante, argumenta que o que se exige é ICMS incidente sobre operações de aquisição de mercadorias em outras unidades federativas, sem que tenha sido aplicada a alíquota para consumidor final (17% ou 18%), ou seja, a complementação das mencionadas alíquotas, não o imposto pela aquisição de mercadorias para comercialização, conforme alega o autuado.

Cita o art. 5º, I do RICMS/BA e finaliza requerendo a manutenção do auto de infração.

VOTO

O Auto de Infração em exame traz a exigência da antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

O autuado afirma que não está sujeito à tributação do ICMS, por ser prestador de serviços, não estando sob a incidência do referido imposto, uma vez que é obrigado a pagar o ISSQN.

O autuante não aceita as razões da impugnação e mantém integralmente o quanto consignado no auto de infração.

A autoridade fiscal expôs a ocorrência, apontou a inexistência da antecipação parcial do imposto, fundamentou com a indicação das notas fiscais, bem como com os seus dados e cálculos. Todavia, indicou o enquadramento jurídico de forma errada à fl. 02, visto que a situação em tela, como ele mesmo afirmou nos autos, constitui fato gerador para fins de pagamento da diferença de alíquotas na entrada do estabelecimento contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento (art. 5º, I c/c 339 do RICMS/BA).

Tal vício compromete a validade do procedimento, uma vez que torna o lançamento tributário destituído de certeza e agride os princípios da tipicidade cerrada, do contraditório e da garantia à ampla defesa (art. 2º do RPAF/99).

A autuação, como dito, tem como principal supedâneo jurídico o art. 352-A do RICMS/BA, abaixo transcrito.

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.

O autuado aduz não efetuar operações de comercialização de mercadorias de forma a ensejar a exigência do ICMS. Junta os documentos de fls. 108 a 165 que, de fato, demonstram ser uma de suas atividades, a de prestação de serviços. Porém, constato que está cadastrado nesta Secretaria da Fazenda sob a inscrição número 37.514.370, e que tem entre seus objetos sociais o transporte rodoviário de cargas intermunicipal, interestadual e internacional (fls. 111 a 114).

Verifico que das notas fiscais tomadas por base para a autuação (fls. 12 a 93) constam produtos de típica destinação para uso e consumo, como, aliás, afirmou o próprio autuante em sede de informação fiscal (item 1 da fl. 170).

Toda a estrutura jurídica do lançamento encontra-se delineada no artigo 142, do CTN. É ato de competência privativa da autoridade administrativa e como ato administrativo que é, deve ser praticado em estrita conformidade com o conjunto normativo previsto na legislação tributária.

Dispõe o art. 142 do CTN que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento é um procedimento administrativo pelo qual o agente público competente verifica a subsunção do fato concreto à hipótese legal prevista (ocorrência do fato gerador); a valoração dos elementos que integram esse fato concreto (base de cálculo); a aplicação da alíquota prevista em lei para apuração do montante do tributo devido; a identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação de penalidade cabível.

Verifico que os fatos geradores descritos no instrumento preparatório do lançamento à fl. 02, conforme seu enquadramento regulamentar, foram “as entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização” (art. 352-A do RICMS/BA).

Da análise dos elementos constantes do PAF concluo que:

- 1- as mercadorias são destinadas ao uso e consumo, não à comercialização, de acordo com o que afirma o próprio autuante e com o que demonstram as notas fiscais de fls. 12 a 93, sendo que o fato concreto remete ao art. 5º, I c/c art. 339 do RICMS/BA, e não ao seu art. 352-A, como especificado no corpo do auto de infração (fl. 01, campo “INFRAÇÃO 01 – 07.15.04” e fl. 02, campo “ENQUADRAMENTO”;
- 2- o autuado acostou elementos de prova de que uma de suas atividades econômicas é a prestação de serviços;
- 3- o autuado possui inscrição estadual e tem entre as suas finalidades o transporte rodoviário de cargas intermunicipal, interestadual e internacional (fls. 111 a 114).

Qualquer lide tem como característica a existência de partes em posições diametralmente opostas, podendo as alegações de cada uma corresponder ou não à verdade dos fatos. Neste particular, os fundamentos e os elementos de prova servem como meio de convicção, cabendo às partes a promoção de alegações da ocorrência ou não dos fatos, sempre acompanhadas de base jurídica e componentes materiais probatórios.

A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e a legalidade formal. Cabe à Administração Fazendária o ônus da correta fundamentação e da prova no ilícito tributário.

O fato gerador representa um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação tributária. Quando tal obrigação está consignada em um lançamento perpetrado pelo Fisco, tendo em vista os princípios da tipicidade cerrada e da garantia à ampla defesa, a descrição da situação deve corresponder à hipótese de incidência, o que não ocorreu neste procedimento.

Operações interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo não se enquadram no art. 352-A do RICMS/BA, repito: dispositivo regulamentar que fundamentou o ato preparatório do lançamento tributário.

No mérito, é assente neste Conselho o entendimento de que a exigência do ICMS por antecipação parcial só pode ser efetivada se restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização, a exemplo do que restou decidido no Acórdão CJF número 0410-11/08.

O autuante não apresentou qualquer prova de entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, de forma a demonstrar a subsunção do fato à hipótese prevista no precitado artigo do Regulamento do ICMS/BA (352-A). Ao contrário, em contradição com o quanto dispôs

nos campos “INFRAÇÃO 01 – 07.15.04” e “ENQUADRAMENTO” do auto de infração, defendeu a tese de que as mercadorias foram destinadas a uso e consumo.

Da análise das peças e comprovações que compõem o processo, verifico que o impugnante exerce eminentemente prestação de serviços, atividade tributada pelo ISSQN, de competência municipal, e não recolhe ICMS sobre as atividades que efetua, pois, mesmo tendo como objeto social o transporte intermunicipal, interestadual e internacional de cargas, não o tem exercido.

Portanto, está devidamente caracterizado que se trata de operação interestadual de aquisição de bens de uso ou consumo destinados à prestação de serviços sujeitos à incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) de competência dos Municípios, fora do campo de incidência do ICMS.

Conforme disposto no art. 155, II da Constituição Federal, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre 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.

Quanto às operações e prestações destinadas a consumidor final, o inciso VII do mencionado diploma legal estabelece:

Art. 155.

(...)

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

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

A Lei Complementar 87/96 estabelece no seu art. 3º, V que:

Art. 3º. O imposto não incide sobre:

(...)

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar, (...)

A Lei Estadual de nº 8.967/03 que instituiu o ICMS antecipação parcial no Estado da Bahia, no seu art. 2º, acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004:

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.

§ 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:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

(...)

III - o inciso III ao caput do art. 23: em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição;

IV – o § 6º ao art. 26:

§ 6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição normal, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.

Logo, pela análise das operações mercantis objeto da autuação e dos diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS e da antecipação parcial, constato que as operações são de aquisição de bens de uso/consumo, em mercancia interestadual, na qual deve incidir a alíquota interna prevista no art. 155, VII, “b” da Constituição Federal, cujo imposto é devido ao Estado onde está situado o remetente das mercadorias, não ao Estado do destinatário.

Por sua vez, a Lei Estadual definiu como fato gerador do ICMS antecipação parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96): “as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização”, e no seu parágrafo primeiro estabeleceu que a antecipação parcial “não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por: isenção e não-incidência” e ainda, o parágrafo segundo autoriza o Regulamento a fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

Concluo que as operações mercantis objeto da autuação, conforme inicialmente exposto, não se referem às aquisições de mercadorias destinadas à comercialização. Portanto, não ocorreu o fato gerador do imposto, conforme definido na Lei Estadual.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **017903.0602/08-5**, lavrado contra **PRESELT PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR