

A. I. Nº - 295902.1006/08-1
AUTUADO - W & M SERVIÇOS AGRO FLORESTAIS LTDA.
AUTUANTE - JACI LAGE DA SILVA ARYEETAY
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 15.06.2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0155-01/09

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS FORA DO ESTADO PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que a empresa atua no ramo de prestação de serviços, 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. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/09/2008, para exigência de ICMS no valor de R\$128.295,14, acrescido de multa de 60%, sob acusação de que o contribuinte supra deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no período de março a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, e janeiro a dezembro de 2007, conforme planilha “Auditoria Fiscal – Antecipação Parcial – Empresas Especiais”, fls. 10 a 25, e cópias de notas fiscais às fls. 26 a 572.

Foram apontados como infringidos o art. 61, IX, art.125, II e §§ 7º e 8º o art. 352-A, do RICMS-BA/97, e aplicada a multa prevista na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo representado por intermédio de suas advogadas legalmente constituídas com procuração à fl. 599, em sua peça defensiva às fls. 580 a 592, depois de transcrever a acusação fiscal afirma que não havia motivo para tal imputação, isto porque, a autuante deixou de observar a sua condição de prestadora de serviço de reflorestamento, ou seja, de contribuinte do ISSQN, conforme se vê no alvará de funcionamento, anexado às fls. 605 a 607, e nos contratos de prestação de serviços firmados com a Bahia Sul Celulose S.A., e a Suzano Bahia Sul Papel e Celulose S.A., fls. 609 a 619.

Diz que a autuação contraria o que prescreve nossa Carta Magna, em seu art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b” e o RICMS-BA/97 no inciso I de seu art. 7º e a jurisprudência do CONSEF, transcrevendo as ementas dos Acórdãos JJF Nº0090-04/06 e JJF N.º 0124-02/05 e os dispositivos legais supra mencionados.

Transcreve o art. 2º do RPAF-BA e cita art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, para invocar a aplicação dos princípios de direito no contencioso fiscal.

Ressalta que, na decisão sobre a lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca se deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto à observância do devido processo legal e da garantia de ampla defesa, instrumentos, estes, de proteção do direito do contribuinte.

Afirma que não pode a fiscalização desconhecer a real atividade empresarial da autuada de prestadora de serviço de reflorestamento para enquadrá-la como contribuinte do ICMS, revendedora de mercadorias, porque tal imputação não condiz com a verdade dos fatos, por não ser a autuada contribuinte do imposto. Nessa linha, para corroborar seu entendimento transcreve as ementas dos

Acórdãos nº^{os}. JJF Nº 0105-04/06, JJF Nº 0363-01 e JJF Nº0090-04/06, aduzindo que se pode inferir dessas decisões a não sujeição ao ICMS de sua empresa, ora autuada, uma vez que é contribuinte obrigado ao pagamento de ISS, e não do ICMS, conforme se constata no livro fiscal de registro de prestação de serviços, anexado às fls. 621 a 743.

Observa que se tivesse adquirido mercadorias com alíquota interestadual, estaria no máximo descumprindo uma obrigação acessória, motivada por erro de terceiro, uma vez que, a obrigação principal de recolher o diferencial entre alíquotas interestaduais e a interna pertence ao contribuinte remetente e não ao contribuinte destinatário, pois, tal diferença de alíquota é devida ao Estado remetente e não ao Estado destinatário, sob pena deste está se locupletando ilicitamente.

Transcreve trecho da lavra do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello discorrendo sobre o princípio da motivação.

Afirma que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do Auto de Infração, posto que é premissa exata que o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, e assim, nulos consoante pensamento de Hely Lopes Meirelles, cujo teor transcreve de fragmento de sua obra.

Depois de definir o lançamento do crédito tributário, transcreve os cinco elementos a considerar no ato administrativo segundo os ensinamentos do jurista Seabra Fagundes.

Diz que, na forma preconizada pelo art. 3º do CTN, a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, assim o lançamento como ato de vontade da

Por fim, diz que se constata não haver motivo para que, pelo menos em relação à infração que ora contesta, o autuante lavrasse o presente Auto de Infração.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração, e que, se assim não for entendido, que seja julgado improcedente.

A autuante informa, fl. 748, que através do Auto de Infração exigiu o débito de ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com base no inciso I do § 3º do art. 352-A do RICMS-BA/97 o qual transcreve.

Conclui mantendo a autuação.

VOTO

A exigência fiscal discutida neste processo diz respeito à falta de recolhimento do ICMS-ANTECIPAÇÃO PARCIAL, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, através das notas fiscais relacionadas nas planilhas “Auditoria Fiscal – Antecipação Parcial – Empresas Especiais” às fls. 10 a 25, com cópias às fls. 26 a 572.

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 as microempresas, já que independe do regime de apuração adotado, conforme previsto no artigo 352-A do RICMS-BA/97, cuja base de cálculo corresponde ao valor constante no documento fiscal - art. 61, IX, do RICMS-BA/97, senão vejamos *in verbis*:

“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 sujeito passivo impugnou o Auto de Infração sob a alegação da inexistência de motivação para autuação tendo em vista que não é contribuinte do ICMS, por ser prestador de serviços de reflorestamento.

Na análise das peças processuais, observo que o autuado comprovou através da cópia de seu Contrato Social, fl. 595, e do Alvará de Licença para Localização e Funcionamento, emitido pela Prefeitura Municipal de Viçosa, fls. 605 a 607, que sua atividade é de serviços de colheita, plantio e manutenção de florestas plantadas, serviços de manutenção e locação de máquinas e veículos agro-florestais. Apesar de não ter comprovado o recolhimento do imposto sobre serviços sobre as operações realizadas, carrou aos autos cópias de contratos de prestação de serviços celebrados com seus clientes, fls. 609 a 619, bem como cópias do livro Registro de Prestação de Serviços, fls. 621 a 743. Constam da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/ 2003 os seguintes itens: 7.16 – Florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres, 14.05 – Restauração, condicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer e 3.04 – Locação, sublocação, arrendamento.

A autuante informou lavrou o Auto de Infração com fundamento no inciso I do § 3º do art. 352-A, que reproduzo.

[...]

“§ 3º Para os efeitos deste artigo, também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com a alíquota interestadual, efetuadas por:

I – pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial.”

Ao compulsar as cópias das notas fiscais colacionadas aos autos pela autuante para fundamentar a acusação fiscal verifico que se trata de peças automotivas de reposição, luvas, fardas, equipamentos e materiais de uso pessoal de segurança do trabalho, ferramentas agrícolas, corrente para motosserra, porcas e parafusos, pela suas especificações, quantidades e frequência de aquisições, levam ao entendimento de que são produtos utilizados na atividade do autuado.

Consta no sistema INC – SEFAZ que estabelecimento autuado W & M Serviços Agro Florestais Ltda., está inscrito no CAD-ICMS/BA como contribuinte “Especial” com código de atividade 161003 – serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita. Pesquisa no sistema de arrecadação da SEFAZ revela que não consta qualquer recolhimento da empresa a título de ICMS, em todos os exercícios fiscalizados.

Portanto, resta caracterizado, que se trata de operação interestadual de aquisição de bens de uso ou consumo destinados à prestação de serviços de reflorestamento.

A não incidência de mercadorias utilizadas na prestação de serviços está preconizada no inciso V do art. 3º da Lei Complementar 87/96 que estatui:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a serem 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;”

Com a entrada em vigor da Lei de nº 8.967/03 que instituiu o ICMS antecipação parcial verifica-se que através de seu art. 2º foram acrescentados 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”.

Depreende-se da análise das operações objeto da autuação e dos diversos elementos que integram a regra-matriz do ICMS e da antecipação parcial, que se trata de operação de aquisição de materiais de uso/consumo praticada por estabelecimento não contribuinte do ICMS, e sem incidência do imposto (art. 3º, V da LC 87/96).

Ressalto que a Lei Estadual definiu como fato gerador do ICMS antecipação parcial - art. 12-A da Lei 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”. Já o parágrafo segundo autoriza o regulamento para fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

Por isso, entendo que as operações mercantil objeto da autuação, conforme inicialmente exposto, não se refere à aquisição de mercadoria destinada à comercialização, portanto não ocorreu o fato gerador do imposto, conforme definido na Lei Complementar e Estadual, e tendo a mencionada Lei autorizado, tão-somente, que o regulamento fizesse exclusões de antecipação parcial, qualquer interpretação que venha ser dada ao § 3º do art. 352-A do RICMS-BA/97, colide com os dispositivos legais supracitados.

Frise-se ainda que, conforme disposto na legislação tributária relativa ao ICMS, em se tratando de aquisição interestadual de materiais de uso/consumo, destinados a não contribuinte do ICMS, na condição de consumidor final, a alíquota aplicável na operação é a prevista para as operações internas, consoante a alínea “b” do inciso VII do art. 155 da CF/88. Eis que, como no presente caso, os remetentes utilizaram nas operações, ora em lide, a alíquota prevista para as operações interestaduais, em vez da alíquota interna, o imposto que deixou de ser recolhido é devido ao Estado onde está localizado o estabelecimento remetente das mercadorias, não figurando o Estado destinatário como pólo ativo desta relação jurídica.

Convém salientar, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 075-11/06, e CJF Nº 0410-11/08, que o CONSEF, através de suas Câmaras, tem se manifestado reiteradamente, nos casos de empresas com atividade voltada exclusivamente à prestação de serviços, não ser devida a cobrança da Antecipação Parcial, nas aquisições interestaduais, por empresas inscritas no cadastro na condição de Especial, destinadas à utilização em suas atividades e não como mercadorias, ou seja, para comercialização.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o não cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **295902.1006/08-1**, lavrado contra **W & M SERVIÇOS AGRO FLORESTAIS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR