

**PROCESSO** - A. I. Nº 281240.0218/07-6  
**RECORRENTE** - PLENUM INSTALAÇÕES LTDA. (PLENUM ENGENHARIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº. 0319-02/08  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 23/09/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0273-11/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NO SIMBAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Não restou evidenciado nos autos que as mercadorias adquiridas o foram não para comercialização, mas para aplicação no serviço prestado, nos termos do item 7.02 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03, não cabem guarida às alegações do recorrente, mormente pelo fato de que o estabelecimento autuado também exerce atividade de comércio varejista de materiais elétricos. Adequada a multa originariamente proposta pelo autuante, pois a multa correta a ser aplicada para a exigência fiscal em tela é a prevista no inciso II, “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e não a prevista no inciso I, “b”, item 1, do mesmo dispositivo e diploma legal, já que, apenas a partir de 27/11/2007, com a edição da Lei nº 10.847/07, que alterou a Lei nº 7.014/96, passou a existir multa específica para a falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação parcial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **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 0319-02/08, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epígrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no exercício de 2005.

Em Primeira Instância, o Relator da JJF – às fls. 726 e 727 – em seu voto, inicialmente informou que o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS em decorrência da falta de recolhimento referente à antecipação parcial, na condição de contribuinte enquadrado do SimBahia, e que, embora o autuado alegue que a cobrança é indevida, uma vez que é contribuinte enquadrado no SimBahia e que exerce atividade mista, prestando serviço e, eventualmente, realizando venda de produto, tais argumentos não podem ser acolhidos, uma vez que a antecipação tributária parcial do ICMS independe do regime de apuração adotado pelo contribuinte, conforme determinação constante do caput do artigo 352-A do RICMS em vigor, além do que consignou que existe a previsão específica para os contribuintes que exercem atividades mistas, prevista no inciso II do § 3º do citado artigo, deixando claro que é devido o pagamento da antecipação tributária parcial do ICMS ressaltando que o sujeito passivo em sua peça defensiva reconheceu, ao tempo que transcreve os dispositivos mencionados.

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 738 a 740 - onde pede a reforma do Julgado ao argumento de que juntou aos autos contratos de prestação de serviços com aplicação de materiais, bem como as suas notas fiscais, materiais estes que não podem ser considerados mercadorias para fins de incidência do ICMS, já que destinados à utilização nesta prestação, ainda que a empresa esteja sujeita à “inscrição mista” (sic), ao tempo que cita o art. 1º, §2º da Lei Complementar nº 116/03.

Alega, ainda, que as mercadorias efetivamente vendidas a terceiros tiveram o imposto regularmente pago, conforme documentos de arrecadação que anexou aos autos, e que não encontra guarida a menção feita pela JJF ao art. 352-A do RICMS como fundamento para manutenção da exigência, pois o simples fato de exercer atividade mista, como consta no cadastro, não pode ser levada à condição de fato gerador do ICMS.

Cita, ainda, o art. 7º, inciso I do RICMS/BA, alegando que, com base no referido dispositivo é desonerada do pagamento do ICMS por antecipação, pois se os estabelecimentos que desenvolvem atividades mistas não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquota, logo, também não podem se submeter à antecipação tributária. Requer, ao final, a Improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, em opinativo de fls. 745 a 748, inicialmente, ressalta que o lançamento de ofício se encontra revestido de todas as formalidades legais, não tendo sido constatados quaisquer vícios formais ou materiais aptos a comprometer a atuação fiscal. No mérito, entende deva ser negado provimento ao Recurso, pontuando que o conjunto probatório acostado aos autos é suficiente para comprovar a infração imputada ao recorrente. Ressaltou que os contratos anexados aos autos indicam que se trata de empresa de engenharia que realiza serviços de reformas de prédios cujas cláusulas gerais apontam que o fornecimento das mercadorias está incluso em suas atividades, cabendo, assim, a imposição da regra do art. 352-A do RICMS, cabendo o recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial.

Às fls. 750 a 752 consta opinativo da PGE/PROFIS, da lavra do procurador assistente Dr. Jose Augusto Martins Junior, proferido em outro processo administrativo fiscal, e anexado a este processo pela procuradora Sylvia Amoêdo por entender que seria como paradigma ao lançamento de ofício ora em apreciação, onde trata da aplicabilidade da penalidade prevista para a falta de recolhimento da antecipação parcial por microempresas e empresas de pequeno porte antes do advento da Lei nº 10.847/07, que alterou o art. 42 da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

Inicialmente, devemos, de logo consignar que o instituto da antecipação parcial é apenas aplicável às operações interestaduais de aquisição de mercadorias para comercialização, nos termos do art. 12 da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito, determinação repetida no caput do art. 352-A do RICMS/BA:

*“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. ”. Grifos nossos.*

*“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. ”. Grifos nossos.*

Nesse contexto, o que se depreende, de forma cristalina, da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, é que a cobrança da antecipação parcial somente pode ser adquirida com finalidade de comercialização, ou seja, se a aquisição do instituto da antecipação parcial que sua aplicação apenas

ainda serão objeto de circulação, tendo em vista que o seu pagamento não encerra a fase de tributação, porém gerará um crédito a ser utilizado numa fase de tributação posterior.

Comungo, assim, do entendimento de que a cobrança do ICMS por antecipação parcial só pode ser efetivada se restar concretamente demonstrado que as mercadorias adquiridas destinam-se à posterior comercialização, e que a regra do §3º do art. 352-A do RICMS, utilizada pela JJF como embasamento para manter a exigência fiscal, abaixo transcrita, somente pode ser aplicável se restar comprovado que as mercadorias adquiridas pelo prestador de serviço que exerça atividade mista sejam de fato utilizadas para comercialização, e não como insumos na prestação do serviço realizado.

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

.....

*II - contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.”*

Neste sentido, constatamos que o estabelecimento autuado, conforme consta do Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, tem como atividade principal a instalação e manutenção de sistemas centrais de ar-condicionado, de ventilação e refrigeração, e ainda, como atividades secundárias a construção de edifícios, instalação e manutenção elétrica e o comércio varejista de material elétrico. O exercício de tais atividades, portanto, demonstra sua condição de contribuinte que, ao exercer atividades sobre as quais recai tributação tanto do ICMS como do ISS, imposto de competência municipal, submete-se ao regramento do citado §3º do art. 352-A.

Por outro lado, verificamos que algumas notas fiscais arroladas na autuação trazem em seu bojo a observação de que as mercadorias adquiridas destinam-se a obras, o que poderia corroborar com a alegação principal da defesa de que as mercadorias adquiridas o foram não para comercialização, mas para serem fornecidas conjuntamente com o serviço prestado, fornecimento este sobre o qual não recairia tributação pelo ICMS, muito menos a título de antecipação parcial.

No entanto, devemos pontuar que das atividades realizadas pelo recorrente apenas encontra amparo sua tese defensiva em relação à atividade de execução de obras de construção civil, nos termos do item 7.02 da Lista de Serviços trazida pela LC 116/2003, e desde que as mercadorias fornecidas não tivessem sido por ele produzidas fora do local da obra, porque se o fosse recairia ICMS sobre este fornecimento:

*7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).*

Para as demais atividades exercidas pelo recorrente - prestação de serviço de instalação e manutenção elétrica - a própria Lista de Serviços prevê a incidência do ICMS sobre as mercadorias fornecidas concomitantemente com o serviço prestado, nos termos dos itens 14.01 e 14.06, abaixo transcritos, ressaltando que em relação ao item 14.06 ocorrerá a incidência do ICMS em uma leitura a *contrario sensu*, já que seria o prestador o fornecedor do produto, e não o usuário final:

*14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).*

*14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, destinados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.*

Assim, como não restou evidenciado nos autos que as mercadorias adquiridas o foram não para comercialização, mas para aplicação no serviço prestado, **nos termos do item 7.02 acima citado**, não cabem guarida as alegações do recorrente, mormente pelo fato de que o estabelecimento autuado também exerce atividade de comércio varejista de materiais elétricos.

Ressaltamos que os contratos de prestação de serviços de construção civil anexados aos autos pelo recorrente – fls. 224, 276, 365, 404 e 427 - não se prestam a tal desiderato, já que não há correlação entre estes e as notas fiscais objeto da autuação, como também os demais contratos são em verdade de instalação elétrica e instalação e manutenção de equipamentos, atividades, como já visto acima, sobre as quais recai o ICMS quando realizadas com fornecimento concomitante de mercadorias pelo próprio prestador, caso do recorrente.

Por fim, devemos consignar que a multa correta a ser aplicada para a exigência fiscal em tela é a prevista no inciso II, “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e não a prevista no inciso I, “b”, item 1, do mesmo dispositivo e diploma legal, como originariamente proposto pelo autuante, posto que apenas a partir de 27/11/2007, com a edição da Lei nº 10.847/07, que alterou a Lei nº 7.014/96, passou-se a existir multa específica para a falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação parcial.

Diante das razões acima aduzidas, somos pelo NAO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

## 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 **281240.0218/07-6**, lavrado contra **PLENUM INSTALAÇÕES LTDA. (PLENUM ENGENHARIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.020,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS