

A. I. Nº - 279733.5001/08-2  
AUTUADO - RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA.  
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 15.04.2010

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0071-02/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Exigência fiscal subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. Nesta situação, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Argumentos defensivos incapazes para elidir as infrações. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA DO PERCURSO NESTE ESTADO. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 16/09/2009, para exigência de ICMS no valor de R\$198.140,82, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, no total de R\$157.409,11, nas aquisições interestaduais de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, no período de abril de 2007 a dezembro de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls.169 a 526.
2. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 20.896,27, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no período de abril de 2007 a dezembro de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls.51 a 168.
3. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 19.835,44, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, no período de abril de 2007 a dezembro de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls.11 e 35, 12 a 34, e 36 a 50.

O autuado apresenta defesa (fls.528 a 535), onde inicialmente transcreveu todas as infrações e as impugnou com base na seguintes razões de fato e direito.

Destaca que o autuante reconhece que o estabelecimento atua no ramo de prestação de serviços de reforma de transformadores que são de propriedades de empresas de energia elétrica (sic), e que os equipamentos de propriedade destas empresas são enviados para a empresa que são reformados e devolvidos com cobrança dos serviços e das mercadorias empregadas no processo de reforma.

#### INFRAÇÃO 01

Confirma que realmente presta serviços de reforma em transformadores, conforme lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, item 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).

Invoca o artigo 352-A do RICMS, observando que a aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS pressupõe que as mercadorias adquiridas pelo contribuinte destinem-se a uma efetiva comercialização/revenda posterior. Aduz que os materiais e equipamentos adquiridos, objeto da autuação, em outras Unidades da Federação, tiveram o fim específico de conserto/restauração de transformadores não havendo porque se falar em obrigatoriedade de recolhimento da antecipação parcial do ICMS nessa hipótese, visto que tratam-se de aquisições de materiais e equipamentos destinados a emprego no bem de propriedade da contratada, concessionária de energia elétrica, pelo próprio destinatário final dos produtos.

Frisa que o fato de o estabelecimento efetuar, eventualmente, em seu próprio nome, a aquisição dos equipamentos e maquinários a serem incorporados ao transformador não é suficiente para caracterizar uma operação de comercialização típica, em que há necessariamente o intuito de lucro pelo vendedor. Afirma que no presente caso funciona como mera repassadora dos referidos bens e equipamentos, uma vez que os mesmos não serão revendidos ou refaturados, mas apenas repassados para o seu efetivo destinatário e usuário final - empresa contratante da empreitada, não se configurando, portanto, uma típica comercialização de bens ou produtos que autorize a cobrança da antecipação parcial.

Argui, ainda, que a aquisição e o posterior fornecimento de bens e materiais a serem incorporados ao ativo fixo da empresa contratante, ou utilizados para seu uso e consumo, são inerentes ao contrato firmado entre a impugnante e a concessionária de energia elétrica, no qual a empresa contratada assume o encargo de entregar o transformador em condições de pleno funcionamento.

Com esses argumentos, entende que está desobrigado de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial a que se refere o art. 352-A do RICMS, face à inexistência dos pressupostos legais que obrigam tal recolhimento.

Salienta que pelo princípio da eventualidade, não sendo aceita a sua argumentação, necessário é que no levantamento realizado pelo fiscal autuante sejam retirados da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS e sim ao ISS.

Alega que: a) não foi deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal, conforme determina o artigo 61, inciso IX, do RICMS/97; b) em várias notas fiscais relacionadas pela fiscalização as operações internas subsequentes com mercadorias são tributadas com redução da base de cálculo e, portanto, na apuração da antecipação parcial, deve-se aplicar o mesmo percentual de redução.

Finalizando este item, requer a revisão fiscal do lançamento por fiscal estranho ao feito.

#### INFRAÇÃO 02

Repete que sua atividade está relacionada na lista de serviços anexa à LC nº 116/2003, no item 14.01, não estando obrigado a efetuar o recolhimento do imposto – antecipação parcial, previsto no art.352-A do RICMS, pois as mercadorias adquiridas não se destinam à

comercialização/revenda posterior, mas sim, a emprego no bem de propriedade da contratada, concessionária de energia elétrica, pelo próprio destinatário final dos produtos.

Ressalta que pelo princípio da eventualidade, não sendo aceita sua argumentação, necessário é que no levantamento realizado pelo fiscal autuante sejam retirados da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS e sim ao ISS.

Conclui dizendo que a alíquota (17%) utilizada no cálculo do diferencial de alíquotas está incorreta, por entender que foi aplicada alíquota interna, quando o correto deve ser entre alíquotas e não alíquota interna no Estado da Bahia.

#### INFRAÇÃO 03

Igualmente, apresenta os mesmos argumentos dispendidos para as infrações anteriores, qual seja de que sendo o estabelecimento na condição de prestador de serviços, não está obrigado a recolher o imposto sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e que não sendo acolhida sua razão defensiva, que sejam retirados da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS e sim ao ISS.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls.359 a 540, o autuante observa que conforme argüiu a própria defesa, no item 14.01 da lista de serviços Anexa à LC nº 116/2003, consta a expressa "exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeita ao ICMS", ficando evidente que de fato, as mercadorias empregadas no processo estão sujeitas à tributação do ICMS.

Quanto às alegações que as mercadorias "tratam-se de aquisições de materiais e equipamentos destinados a emprego no bem de propriedade da contratada, concessionária de energia elétrica, pelo próprio destinatário final dos produtos", e que "o fato de eventualmente a impugnante efetuar a aquisição em seu próprio nome não é suficiente para caracterizar uma operação de comercialização", o preposto fiscal aduz que o volume de compras apresentado neste processo em nome do estabelecimento é suficiente para eliminar o caráter de "eventualidade" das aquisições. Afirma que as compras são feitas sistemáticamente em nome da impugnante.

Informa que as mercadorias adquiridas pela impugnante são repassadas e cobradas dos clientes, conforme pode ser visto nas notas fiscais de vendas e nas apurações dos valores das DMAs apresentadas pelo contribuinte.

Para chamar a atenção de que conforme documentos fiscais anexados, o autuado adquire as mercadorias todas com alíquotas interestaduais, transcreveu o que prescreve o artigo 352, do RICMS/97, que reza:

".....

§ 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:

I - pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial;

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

Portanto, sustenta que o autuado está obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS - antecipação parcial, bem como a substituição total e a diferença de alíquota, pugnando pela procedência de seu procedimento fiscal.

O processo foi submetido à Pauta Suplementar do dia 23/03/2010 visando a realização de diligência revisora, sendo decidido que os autos contém todos os elementos necessários para a sua instrução para julgamento.

## VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/997, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pelo autuante com base nas provas constantes às fls. 11 a 526.

Trata o presente processo de exigência de ICMS sobre as aquisições de mercadorias e bens oriundos de outras unidades da Federação decorrente de três situações fáticas: 1) falta de antecipação parcial; 2) diferença de alíquotas (ativo fixo); e 3) falta de antecipação do ICMS sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Na defesa fiscal, o Auto de Infração foi impugnado com base na alegação de que o estabelecimento presta serviços de reforma em transformadores, conforme lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, item 14.01 – lubrificação, limpeza, lustраção, 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).

Para o deslinde das questões discutidas neste processo necessário se faz analisar a legislação específica sobre a matéria.

No caso da infração 01, a exigência fiscal diz respeito ao ICMS – antecipação parcial, sobre as mercadorias adquiridas para comercialização, tendo o sujeito passivo impugnado o lançamento com base no argumento de que as mercadorias não se destinaram a comercialização pelo fato de exercer atividade mista.

Reza o artigo 352-A, do RICMS/97, in verbis: “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.”

Já o § 3º do citado artigo dispõe que “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.

Examinando as cópias das notas fiscais às fls.173 a 293 e 526, verifico que o imposto foi calculado às alíquotas interestaduais de 7% e 12%, conforme respectivos Estados de origem.

O próprio autuado admitiu que as mercadorias tiveram o fim específico de conserto/restauração de transformadores, ou seja, que tratam-se de aquisições de materiais e equipamentos destinados a emprego no bem de propriedade da contratada, e portanto, em que pese exercer atividade mista, foram adquiridas para fins comerciais.

Quanto ao alegação de que não foi deduzido o imposto destacado no documento fiscal, verifico que não assiste razão ao defendant, pois o débito demonstrado às fls. 169 a 171 e 294 a 298, foi calculado de acordo com o inciso IX do artigo 61, do RICMS/97. Vejamos como exemplo a primeira Nota Fiscal (nº 1585) no demonstrativo à fl.169:

Valor da nota fiscal = 7.723,30

Imposto a 17% = 1.312,96

ICMS destacado na NF = 926,79

Valor do débito lançado = 386,17

Sobre a outra alegação defensiva, qual seja, que em várias notas fiscais as operações internas subsequentes com mercadorias são tributadas com redução da base de cálculo, não identifiquei nas notas fiscais o quanto alegado, e o sujeito passivo não apontou objetivamente quais as notas fiscais que se enquadram nesta situação tributária.

Assim, fica mantido o lançamento.

Quanto a infração 02, o fulcro da autuação é que não foi pago o imposto decorrente da diferença entre a alíquota interna para a alíquota interestadual nas aquisições efetuadas através das notas fiscais constantes às fls.55 a 168, de bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

De acordo com as citadas notas fiscais, os bens adquiridos, dentre outros, foram os seguintes: lixadeira; furadeira/ tambor/ ventilador/ ar condicionado; mesa; tanque de óleo; cadeira; tensiômetro; janela de correr; porta; caixa d'água; computador; impressora; monitor para computador; máquina de enrugar papel; móveis para escritório; aparelho de telefone com fio; balança; bomba a vácuo.

Não acolho o argumento defensivo de que a alíquota (17%) utilizada no cálculo do diferencial de alíquotas está incorreta, pois conforme consta nos demonstrativos às fls.51 a 54, tomando por exemplo a primeira Nota Fiscal (1.584), o cálculo expressa exatamente o valor equivalente a diferença de alíquota, qual seja:

Valor da nota fiscal, fl.55 = 15.313,83

Estado de origem: Goiás (17% – 12% = 5%)

Imposto a 5% lançado = 765,69

No que tange a alegação devem ser retirados da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS, nada foi comprovado nesse sentido. Mantido o lançamento, visto que todos os bens listados se enquadram no conceito de ativo fixo, e portanto, devido o pagamento da diferença de alíquotas nos termos do art.5º, inciso I, do RICMS/97.

No tocante à infração 03, a exigência fiscal é concernente ao imposto que deixou de recolhido sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária oriundas de outros Estados (docs.fl.11 e 35).

Para elidir este item o autuado utilizou os mesmos argumentos das infrações anteriores, ou seja, que sendo o estabelecimento prestador de serviços, não está obrigado a recolher o imposto sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e que não sendo acolhida sua razão defensiva, que sejam retirados da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS e sim ao ISS.

Conforme comentado acima, em que pese o estabelecimento exercer atividade sujeita ao ISS, e as mercadorias se destinarem para emprego na prestação de serviço, fato não negado pelo autuado. Quanto a pretensão do autuado em não efetuar o recolhimento do imposto por antecipação, não encontra amparo no artigo 355, IV, do RICMS/97, em face indicação expressa na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, item 14.01, de que as peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS.

Quanto a retirar da base de cálculo os valores a título de prestação de serviços que não estão sujeitos ao ICMS e sim ao ISS, o autuado não apresentou qualquer demonstrativo ou levantamento nesse sentido, o que leva a manutenção da exigência fiscal, uma vez que as mercadorias constantes nas notas fiscais 12 a 34 e 36 a 50 estão enquadradas no regime de substituição tributária (art.353, II, “16”, do RICMS/97).

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279733.5001/08-2, lavrado contra **RHEDE TRANSFORMADORES E EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 198.140,82**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “d” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR