

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0073/09-2  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - PAULO ROBERTO DE SOUSA BENTO (PNEUSCAR)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0168-04/10  
ORIGEM - INFAS IRECÊ  
INTERNET - 18/03/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0032-12/11

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Somente é legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida, porém, com fundamentação diversa da prolatada pela instância *a quo*. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal que, por unanimidade – Acórdão nº 0168-04/10, decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência, julgando improcedente a infração 2, objeto do Recurso, que assim se apresenta: “*Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor exigido de R\$ 32.442,60 e multa de 60%, prevista no art. 42, I, “b”, 1 da Lei nº 7.014/96*”.

De acordo com o quanto está expresso pelo relator *a quo*, no tocante à segunda infração, arguiu o recorrido “*que sua atividade exclusiva é de prestação de serviços (recondicionamento de pneumáticos, CNAE 2512-7/00), além de reciclagem em benefício do meio ambiente, sendo contribuinte do ISSQN, e não do ICMS. Uma vez que os itens objeto da autuação seriam usados na mencionada prestação, entende que não incide a antecipação parcial, o que inclusive já teria sido constatado em outra fiscalização, requerendo ao final a improcedência da autuação*” enquanto que o autuante, ao se pronunciar nos autos, asseverou “*que a sociedade empresária tenta elidir a imputação sem apresentar elementos que comprovem as razões de defesa. Alega que, conforme o documento de movimentação econômica de fl. 19, o autuado realiza operações de vendas de mercadorias, e não só de prestações de serviços, mantendo os termos do lançamento de ofício*”.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide, em relação à infração 2, com esqueleto no voto a seguir reproduzido:

(...)

No que se refere à infração 02, percebo, no documento de fl. 19, que cerca de 13% do faturamento do contribuinte advém de vendas de mercadorias (R\$ 66.562,50), enquanto 87% do mesmo origina-se de prestações de serviços (R\$ 439.432,25). Isso no ano de 2004, que foi um dos períodos autuados nesta infração.

Compulsando os autos, vejo que as notas fiscais de aquisições interestaduais de fls. 23 a 224, na sua quase totalidade, serviram de base para o cálculo do tributo exigido na infração em comento (levantamento de fls. 12 a 16).

Constato que a maior parte das mercadorias objeto da autuação possui os códigos NCM 40.12.90.90 ou 40.12.90.10 (protetores de borrachas), produtos enquadrados no regime de substituição tributária, de acordo com o art. 353, II item 17 do RICMS/BA, consoante se extrai dos documentos fiscais de números 23, 25, 33, 39, 47, 49, 58, 60, 70, 74, 78, 80 etc..

À luz do art. 352-A, § 1º, III do RICMS/BA, a antecipação parcial não incide sobre operações com tais mercadorias, porquanto sujeitas à substituição tributária.

Por outro lado, é importante ressaltar que, no caso de as mercadorias em baila terem sido remetidas à comercialização, incide apenas o ICMS-ST, e, no caso de terem sido destinadas à industrialização, não cabe nem a antecipação parcial nem a substituição tributária. Não restou evidenciada, na instrução processual, a destinação dos itens designados nas notas fiscais, de vez que o contribuinte exerce atividade mista.

Além disso, verifico que a nota fiscal número 140.704, de fl. 208, refere-se às aquisições de telhas; a de número 420 (fl. 204), diz respeito à aquisição de camisas, e a de número 621.837 (fl. 203) designa compra de botinas, máscaras, protetor auditivo etc.. Ora, muito provavelmente, ou com certeza, este material foi destinado ao uso ou consumo, pelo que incide a diferença de alíquotas, e não a antecipação parcial.

Somente é legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando restar comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização.

*Infração 02 improcedente.*

Represento à autoridade competente para que através de nova ação fiscal verifique a existência de débito de acordo com as respectivas obrigações tributárias oriundas de fatos geradores diferentes, aplicando os roteiros de fiscalização adequados a cada auditoria (substituição tributária, antecipação parcial, diferencial de alíquotas).

(...)

Diante da exoneração do débito acima, a 4ª JJF com fulcro no Art. 169, I “a” do Regulamento do Processo Administrativo da Bahia – RPAF/BA, recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento deste CONSEF.

Às fls. 255 e 256 dos autos foram juntados extratos obtidos através do SIGAT/SAT referentes ao pagamento do débito pertinente à primeira infração.

## VOTO

Da análise das peças que integram os autos vejo que merece ser mantida a Decisão recorrida, visto que, não restou comprovado que as mercadorias adquiridas pelo recorrido e que integram o lançamento constante da segunda infração, objeto de apreciação neste Recurso de Ofício, foram destinadas à comercialização e, portanto, estariam sujeitos ao pagamento do imposto a título de antecipação parcial.

Entretanto, com a devida *vénia*, divirjo do entendimento da doura 4ª JJF no tocante à fundamentação espelhada pelo voto do ilustre relator, por entender que o enfoque a ser considerado para fim de exoneração do débito lançado na quantia de R\$32.442,60 deflui do argumento do recorrido de que exerce a atividade de recondicionamento de pneumáticos e que suas operações se encontram no campo da incidência do Imposto Sobre Serviços, de âmbito municipal e não do ICMS, de cunho estadual.

A este respeito, visando consubstanciar seus argumentos, citou o recorrido acórdãos relativos a julgamentos pretéritos ocorridos em outros Autos de Infração lavrados contra si, cujas decisões lhes foram favoráveis. E, de fato, o Acórdão JJF nº 0300-05/06, mencionado pelo recorrido, caminha nesta direção, na medida em que assim decidiu aquela 5ª Junta de Julgamento Fiscal:

*“O Auto de Infração trata da cobrança do ICMS pela falta de seu recolhimento no primeiro posto fiscal de fronteira, sobre mercadorias adquiridas em outra Unidade da Federação e enquadradas no regime da substituição tributária.*

*Antes de adentrar na lide entendo como importante fazer o seguinte esclarecimento. No presente caso não se está exigindo o imposto por antecipação parcial e conforme determinações do art. 352-A, do RICMS/97. O que aqui se exige é o ICMS que deve ser recolhido antecipadamente, uma vez que foi indicado que a mercadoria (bandas de rodagem) está enquadrada no regime da substituição tributária. A prova deste fato consta na descrição da infração, nos artigos regulamentares ditos infringidos e pelo valor do imposto, pois utilizada MVA, conforme se infere da base de cálculo apurada e o valor dos documentos fiscais (Nota Fiscal nº 50.311 e CRTC nº 470763), já que não existe, nos autos, a discriminação deste cálculo.*

*Portanto, a matéria a ser decidida tem duas vertentes. A primeira se as bandas de rodagem são mercadorias incluídas no regime da substituição tributária e, em segundo, se o ICMS incide sobre a aquisição feita pelo*

autuado já que prestador de serviços.

Apreciando a primeira questão entendo que as bandas de rodagem, de acordo com a classificação fiscal indicada no documento (NCM/SH 4012.9090) estão enquadradas na substituição tributária interna deste Estado, pois assim determina o art. 353, II, item 17.2.2, do RICMS/97. E, esta situação ratifica o fato de que aqui não se estar discutindo antecipação parcial do imposto, pois esta antecipação parcial não pode ser exigida sobre mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (§ 1º, III, do art. 8, do RICMS/97).

A segunda questão se prende ao fato do autuado ser, ou não, contribuinte do ICMS quando adquire a mercadoria em lide.

Conforme dados cadastrais da empresa, o autuado, firma individual, tem por atividade o comércio varejista de pneumáticos e câmaras de ar, com atividade principal de recondicionamento de pneumáticos. Encontra-se enquadrado como empresa de pequeno porte, embora pelas previsões de compras e vendas não se possa ter certeza de sua real situação, já que foram indicadas compras em valores superiores às vendas (R\$500.879,78 e R\$356.721,00). Além do mais, estas previsões são de microempresa não de empresa de pequeno porte. Também o autuado se encontra com sua inscrição cadastral cancelada desde 27/10/2004, conforme Edital nº 31/2004 (fls. 2/3). Esta situação me demonstra que a empresa além de não vender no atacado, é um pequeno empresário que recondiciona pneus e sua atividade é a de prestação de serviços e para o usuário final. Para reforçar tal entendimento, ele está inscrito na Prefeitura Municipal, pois recolhe o ISS sobre aquelas prestações de serviços realizadas.

O Anexo I – Lista de Serviços, do RICMS/97, no seu item 14.4 exclui, sem ressalva, da incidência do ICMS a recauchutagem ou regeneração de pneus. Neste caso, a atividade do autuado não se encontra inserida no âmbito de incidência do ICMS, conforme art. 6º, XIV, do RICMS/97. Ressalto, ainda, que as mercadorias foram adquiridas para emprego na sua atividade e não para comercialização que, quando da venda dos pneumáticos, igualmente, não haveria a incidência do imposto, ao teor do art. 6º XIV, “g”, da norma regulamentar, o qual transcrevo para melhor compreensão.

Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações:

XIV - saída ou fornecimento:

g) decorrente de operação relativa a mercadoria, de estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como da competência tributária dos Municípios, além dos casos especificados nas alíneas anteriores, tratando-se de material a ser ou que tenha sido utilizado na prestação de tal serviço pelo próprio autor da saída ou do fornecimento, ressalvadas as hipóteses de incidência do ICMS indicadas por lei complementar (Anexo I);

Quanto ao entendimento exposto pelo auditor fiscal que se manifestou neste processo de que poderia haver incidência do fato gerador do imposto pelo comando do art. 2º, VI, do RICMS/97, entendo que aqui não pode ser aventado. Para a aplicação desta determinação (fato gerador do ICMS sobre operações internas, interestaduais e de importação, de estabelecimento prestador de serviço, em retorno ao do encomendante ou com destino a pessoa diversa por ordem do encomendante, de mercadoria submetida a serviço que não implique prestação de serviço compreendido na competência tributária municipal, relativamente ao valor acrescido, tratando-se de pneus submetidos a recauchutagem ou regeneração, quando o serviço não for prestado ao usuário final) é auditoria outra, não do trânsito quando das suas aquisições, que requer maior análise e discriminação das mercadorias que foram em um e no outro serviço utilizadas.

Quanto ao Acórdão nº 0903/99 da 2ª JJF trazido aos autos para embasar seu entendimento, ele não serve de paradigma, pois no trânsito não é o momento de se exigir a cobrança de diferença de alíquota, inclusive exigência aqui não discutida.

Pelo exposto, meu voto é pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

À vista do quanto acima exposto, vejo que, com referência à infração 2, “mutatis mutandi” não tem como prosperar, uma vez que o recorrido, comprovadamente, através da verificação feita em seus dados cadastrais constantes no INC – Informações do Contribuinte desta SEFAZ/BA, tem como atividade econômica principal a reforma de pneumáticos usados, código 2212900.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para que seja mantida inalterada a Decisão recorrida, devendo a autoridade fazendária competente da circunscrição do recorrido, através de outro procedimento fiscal, conforme ressaltado pelo julgador *a quo*, e, também, com base nas informações prestadas pelo recorrido através da DME (fl. 19), averigar se o mesmo exerce alguma atividade que se encontra no âmbito da incidência do ICMS e, em se confirmando, com base na aplicação de roteiro de fiscalização adequado, aferir se o mesmo se encontra adimplente com suas obrigações tributárias. O valor pago deverá ser homologado.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269198.0073/09-2, lavrado contra **PAULO ROBERTO DE SOUSA BENTO (PNEUSCAR)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.760,00**, prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente pago.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

IVO MORAES SOARES – RELATOR

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