

A. I. Nº - 232326.0010/10-2  
AUTUADO - FERIMPORT SERVICE LTDA.  
AUTUANTE - VALDIR TOSTA AMORIM  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0072-05/11**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O Autuante fez o lançamento tributário contra contribuinte inscrito na condição especial, baseado em presunções e conjecturas. Não há provas, ao menos razoáveis, de que haveria comercialização das mercadorias objeto da autuação. Argumentos de que as mercadorias foram adquiridas para integrar o Ativo Fixo do estabelecimento, integralmente acolhidos. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A empresa FERIMPORT SERVICE LTDA foi autuada 05/10/2010, por ter deixado de recolher ICMS decorrente de antecipação parcial sobre mercadorias adquiridas para fins de comercialização, procedentes de outra unidade da Federação. O imposto deveria ser pago na primeira repartição fazendária do percurso, logo após o ingresso das mercadorias no Estado da Bahia, pelo fato do contribuinte estar descredenciado e não possuir autorização legal para recolher o imposto a *posteriori*. O valor do ICMS lançado é de R\$5.335,57, acrescido de multa 60% sobre esse valor.

Cientificada dessa autuação, o autuado apresentou defesa (fls.16/17), sustentando que inicialmente foi lavrado o Termo de Fiel Depositário - TFD N ° 1003019053 em 02/03/2010, mas a transportadora, além de não comunicar à empresa, entregou as mercadorias sem o pagamento do TFD; que o autuante não considerou a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91 para as mercadorias adquiridas e apresenta demonstrativo que resulta em R\$4.045,02 de ICMS e não o valor originalmente lançado no auto de infração.

Em seguida, esclarece que a empresa é inscrita na Secretaria da Fazenda na condição ESPECIAL, por se tratar de prestadora de serviço e que as mercadorias adquiridas por meio das notas fiscais que deram origem a este processo, são destinadas ao seu ativo fixo e não à comercialização, pois a atividade da empresa é aluguel de máquinas e equipamentos industriais, juntando cópia do seu contrato social como prova de que exerce a atividade de prestador de serviço; aduz que o imposto só deve ser recolhido por antecipação na entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação ou do exterior, se for adquirida para fins de comercialização, conforme Art. 125 c/c Art. 352-A do RICMS/BA.

Ante o exposto, pugna pela improcedência do auto de infração ou, ainda, na hipótese de não ser acolhida a sua pretensão, que se aplique a redução de base de cálculo que o autuante desconsiderou em seus cálculos.

O autuante, em sua informação fiscal apresentada à fl. 37, sustenta que as mercadorias não são destinadas ao ativo fixo da empresa, pois em diligência efetuada no seu estabelecimento, obteve um orçamento de venda em que aparecem as mercadorias descritas nas notas fiscais e que foi anexado ao processo como prova da pretensão de comercialização de tais itens. Observa que, em realidade, o estabelecimento possui duas inscrições no mesmo local, sendo uma prestadora de serviço com inscrição estadual nº 57.645.238 e uma comercial com inscrição nº 46.259.833, com

situação cadastral normal, todas duas vinculadas à INFRAZ ATACADO. Acrescenta, ainda, que a empresa FERIMPORT que atua como prestadora de serviço comprou em 2010 quase dois milhões de reais e a FERIMPORT com inscrição normal adquiriu no ano de 2010 apenas R\$ 5.408,82; assim conclui que a empresa prestadora de serviço visa apenas dar cobertura a operações de elisão fiscal, de modo a não pagar o ICMS devido pelas comercializações da outra empresa de inscrição normal e que a exigência fiscal decorre também do fato da empresa se encontrar descredenciada por omissão de pagamento.

Por fim, reafirma que as mercadorias que deram causa à autuação foram adquiridas para fins de comercialização, tendo em vista o quantitativo de 25 ferramentas pneumáticas e 13 de impacto, uma quantidade que sugere ser exagerada para fazer parte do ativo. Assim, à luz dos argumentos e de todos os elementos probatórios trazidos aos autos, ratifica a sua autuação, sustentando a procedência do lançamento tributário e, consequentemente, a manutenção integral do auto infracional.

## VOTO

Inicialmente convém esclarecer se o contribuinte, inscrito na condição ESPECIAL, tem ou não a obrigação de recolher o crédito tributário em lançamento *de ofício*, independentemente do destino dado às mercadorias.

Vejamos o que diz o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia a respeito da antecipação parcial nas compras oriundas de outros estados da Federação:

*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.*

*§ 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.*

A interpretação literal deste artigo, em seu § 3º, nos levaria à conclusão de que é devido o pagamento do ICMS antecipação parcial por parte do impugnante, independentemente da destinação dada às mercadorias. E este entendimento inclusive já foi acatado em Acórdãos oriundos de algumas Juntas de Julgamento Fiscal; porém há jurisprudência firmada em grau de recurso feito às Câmaras de Julgamento do CONSEF, de que a antecipação parcial é devida se, e somente se, as mercadorias se destinarem à comercialização, conforme trechos de acórdãos a seguir transcritos:

### 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0203-12/10

(...)

*(A PGE/PROFIS em seu Parecer (fls. 160/161) da lavra da procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto. Sintetizando as razões recursais, afirma que, com elas concorda. Ressalta que a premissa para a incidência da antecipação parcial é a comprovação de que as mercadorias adquiridas se destinem à comercialização, conforme determinações do art. 353-A, do RICMS/BA, que transcreve. Em seguida, afirma de que o fundamento utilizado pela JJF, bem como pelo autuante não é o mais adequado. Ao analisar as determinações do § 3º do citado artigo do RICMS/BA afirma que elas devem ser interpretadas em consonância com o caput do artigo, não se constituindo, pois, em regra autônoma, por se tratar, inclusive, de parágrafo.)*

*Ressalto que meu voto, na presente lide, se restringe exclusivamente à infração imputada ao recorrente (falta de recolhimento da antecipação parcial) e das provas trazidas aos autos, pois no presente caso, diligência fiscal não seria a forma mais adequada para dirimir dúvida existentes. Aqui para que*

*fossem sanadas todas as dúvidas advindas da matéria em discussão, o caso seria de uma fiscalização mais acurada e não averiguação, por parte de fiscal estranho ao feito, de determinadas circunstâncias existentes, já que não possui ele competência para fiscalizar.*

*Diane de tudo ora exposto, deixo de apreciar o outro argumento apresentado pelo recorrente. No entanto, recomendo que a Inspetoria da circunscrição fiscal do recorrente analise a possibilidade de ser realizada fiscalização junto ao estabelecimento autuado para verificar, com maior acuidade, como se processam as operações comerciais do estabelecimento autuado.*

*Meu voto é pela IMPROCEDÊNCIA da autuação, consequentemente, dando PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida.*

(...)

### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0273-11/10**

(...)

*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 exerce atividade mista sejam de fato utilizadas para comercialização, e não como insumos na prestação do serviço realizado.*

(...)

Assim, para que haja procedência do lançamento tributário, far-se-á necessária a comprovação de que o impugnante destina suas aquisições para comercialização e não para ativo fixo. E desse modo, é imprescindível a ponderação das provas trazidas ao processo pelo autuante.

Constam como prova de que as mercadorias teriam sido destinadas à comercialização, os seguintes elementos: **a)** um orçamento para venda, emitido pela empresa de inscrição normal, em que foram identificadas mercadorias idênticas às das notas fiscais destinadas ao ativo fixo do adquirente; **b)** o quantitativo de 25 ferramentas pneumáticas e 13 de impacto, que des caracterizariam a compra para o ativo; **c)** o fato de que a empresa normal, que se presta a comercializar mercadorias, ter adquirido a ínfima quantia de R\$5.408,82 no ano de 2010, contra R\$1.992.980,52 da inscrição especial.

Há de se fazer aqui, a diferença entre prova e indício - prova, segundo o Aurélio, é o elemento que atesta veracidade ou autenticidade e indício é o elemento que se traduz em um sinal ou vestígio. No Direito Processual, os indícios e presunções são até chamados de provas, mas com uma ressalva de que são “provas indiretas”, pois nesse caso tenta-se chegar à ocorrência de um fato, pela análise e dedução de um outro. No caso em tela, o orçamento apresentado, onde constam as mesmas mercadorias das notas fiscais que serviram de base ao lançamento tributário não constitui uma prova direta, pois se o autuado tanto comercializa mercadorias como presta serviço de locação, nada impede que as mesmas mercadorias que ele adquire para comercializar também sejam adquiridas pelo estabelecimento de inscrição especial, para serem utilizadas na prestação do serviço.

Em relação ao quantitativo de ferramentas idênticas, como sendo elemento caracterizador da intenção de comercializar, também é apenas um indício sem valor probante, pois quem aluga ferramentas ou máquinas, normalmente não aluga uma só. É razoável possuir um estoque de várias máquinas e ferramentas iguais para que possa alugar a vários clientes simultaneamente.

Por fim, quanto aos relatórios de notas fiscais de entradas, são também apenas indícios, pois isoladamente não constituem prova, sendo necessário o cruzamento com outras informações econômico-fiscais, de forma a se apurar se a empresa pratica elisão fiscal, tarefa difícil de se executar no âmbito de uma fiscalização de trânsito.

Quanto à justificativa do autuante de que “*a exigência fiscal decorre também do fato da empresa se encontrar descredenciada por omissão de pagamento*”, tal argumento não prospera. O autuado possui inscrição na condição especial e o credenciamento é facultativo.

Pelo princípio da legalidade, e também pelos critérios de segurança em que devem estar pautadas as relações jurídicas, os lançamentos tributários não podem estar lastreados em suposições, havendo necessidade da prova irretorquível da existência do fato gerador. A partir de um orçamento, de vendas de mercadorias idênticas às que o autuado afirma haver comprado para o seu Ativo (que é fato de existência certa), o autuante tenta por inferência, chegar a um fato desconhecido, que seria a venda das mercadorias constantes naquelas notas fiscais, em vez de integralização ao ativo do adquirente.

Pelos documentos anexados ao processo, não há dúvidas quanto à existência de duas inscrições, uma especial para a prestação de serviços e outra normal para comercialização. Assim, é conclusivo que o autuante reclamou crédito de ICMS, por indício ou presunção, não previstos em lei, sendo que as mercadorias estão acobertadas por documentos fiscais revestidos de idoneidade (notas fiscais nºs. 8212, 8216, 8262, 8266 de 26/02/2010), e são destinadas ao contribuinte FERIMPORT SERVIÇOS, contribuinte inscrito na condição especial, por se tratar de empresa prestadora de serviços, cuja atividade fim está fora do campo de incidência do ICMS.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, por ausência de pressuposto legal para sua sustentação.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **23236.0010/10-2**, lavrado contra **FERIMPORT SERVICE LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2011.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - JULGADOR