

A. I. N° - 130070.0008/10-6
AUTUADO - PERBRAS – EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - ELOAN DA SILVA FERREIRA
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 06.07.2011

**2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0168-02/11**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OUTROS ESTADOS POR CONTRIBUINTE INSCRITO NA BAHIA NA CONDIÇÃO DE “CONTRIBUINTE ESPECIAL”, COM DESTAQUE DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS PELA ALÍQUOTA INTERESTADUAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A antecipação parcial é prevista no art. 352-A do RICMS, e o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Contudo o § 3º do citado dispositivo regulamentar, estendeu o âmbito de aplicação da norma, estabelecendo que, para os efeitos daquele artigo, também são consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na “condição de especial” e por contribuintes que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS. Infração não elidida. Não apreciadas as argüições de inconstitucionalidade da legislação estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2010, reclama a falta de recolhimento do ICMS - antecipação parcial, no valor de R\$74.769,10, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de abril, junho a dezembro de 2005, janeiro de 2006 a dezembro de 2009, conforme demonstrativo às fls.09 a 15, e cópias de notas fiscais às fls. 18 a 196.

No prazo legal, o sujeito passivo representado por advogado legalmente constituído, em sua impugnação às fls. 202 a 219, destaca a sua tempestividade, e analisando os fatos que originaram o lançamento tributário, informa que é sociedade limitada, estando sua atividade relacionada à perfuração, completação, restauração, estimulação, pescaria, abandono de poços petrolíferos, assistência técnica, navegação de apoio portuário e serviços técnicos relacionados com essa atividade, mediante contratos com a Petróleo Brasileiro S/A, além de manutenção mecânica, elétrica, pneumática e hidráulica em equipamentos, e caldeiraria, serviços esses previstos na lista anexa à Lei Complementar 116, no item 7, 7.02.

Confirma que devido a natureza dos serviços prestados, o RICMS/BA impõe a obrigação de ser inscrita no cadastro fazendário na condição de contribuinte ESPECIAL.

Comenta sobre princípio da ampla defesa e do contraditório, citando a jurisprudência no âmbito administrativo e judicial, além de lição de renomado professor de direito tributário.

Em seguida, aduz que o auto de infração não pode prosperar, tendo em vista que:

a) *O auto de infração padece de uma série de vícios formais e cerceia a defesa do contribuinte, vez que: i) o enquadramento legal da infração foi equivocado por indicar dispositivo genérico e não o específico possivelmente aplicável ao caso concreto; e ii) o enquadramento legal foi fundado em regulamento, que não é lei;*

b) *A Autuada é prestadora de serviços de perfuração de poços, sendo sujeita ao recolhimento do Imposto sobre Serviços, ISS, e não ao ICMS, sendo totalmente descabida a pretensão do Estado de recolhimento da antecipação parcial do ICMS em função da compra de mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação, vez que a mesma não encontra respaldo na LICMS, na Lei Complementar 87/1996 e na Constituição Federal de 1988.*

Quanto ao enquadramento legal, o defendant transcreveu os artigos 61, inciso IX; art. 125, inciso II, parágrafos 7º e 8º; e o art. 352-A, todos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), aprovado pelo Decreto 6.284/97, para argumentar que houve violação ao disposto no artigo 39, inciso V, do RPAF/99.

Sustenta que teve seu direito de defesa cerceado porque os citados dispositivos trazem apenas a base de cálculo, o momento do pagamento e a regra que autoriza a antecipação parcial do tributo. Sem indicar qual a alíquota aplicável e qual o fato que ensejaria a incidência do ICMS.

Prosseguindo, argui que não é devida a antecipação parcial do ICMS por empresas destinatárias da mercadoria que sejam prestadoras de serviço, com base no artigo 352-A, §3º, incisos I e II, do RICMS/BA, entender ilegal e inconstitucional, indo de encontro com o artigo 155, §2º, I e VII, VIII e IX, “a”, da CF/88.

Destaca que o RICMS/BA, no artigo 3º, §1º, repete a regra constitucional de que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas sobre aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviços de qualquer natureza.

Além disso, diz que artigo 8º, §§8º, inciso IV da Lei nº 12.040/2010, exclui expressamente a incidência do imposto nestes casos. Observa que, apesar desta norma ter sido editada após a lavratura do auto de infração, deve ser aplicada ao presente caso, a disposição contida no artigo 106, do CTN.

Transcreveu a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que prestadores de serviços, consumidores finais das mercadorias, não são sujeitos passivo do ICMS.

Ao final, requer a nulidade ou a improcedência da autuação.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 228 a 230, inicialmente destaca que o estabelecimento autuado atua na atividade de apoio à extração de petróleo e gás, e está inscrito no Cadastro de ICMS do Estado da Bahia, na condição de Especial.

Argumenta que o fundamento legal para a exigência do tributo está expresso no Art. 352-A, §3º, Inciso I, do RICMS-BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Rebateu a alegação defensiva de que o enquadramento legal da infração foi equivocado por indicar dispositivo genérico e não está fundamentado em regulamento, dizendo que se tivesse qualquer incorreção nesse sentido, deve ser aplicado o disposto no artigo 19, do RPAF/99, e absteve-se de tecer considerações sobre a alegação de que regulamento não é lei, em face de sua subordinação à norma regulamentar.

Sustenta que as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial Natureza – ISS, estão sujeitas ao pagamento da antecipação parcial prevista no citado dispositivo acima citado.

Manteve integralmente seu procedimento fiscal.

VOTO

Na análise das peças processuais, verifico que no plano formal, o sujeito passivo argüiu que o auto de infração padece de vícios formais e cerceia sua defesa, com base exclusivamente nas seguintes preliminares: i) o enquadramento legal da infração foi equivocado por indicar dispositivo genérico e não o específico possivelmente aplicável ao caso concreto; e ii) o enquadramento legal foi fundado em regulamento, que não é lei.

Analizando tais preliminares, observo, com todo o respeito ao Contribuinte e a seu Procurador, no encargo da defesa, que tais argumentos não podem ser acolhidos.

O primeiro argumento, pelo fato de que no campo destinado ao enquadramento no auto de infração foram especificados os dispositivos tidos como infringidos, inclusive o relativo à multa pelo descumprimento da obrigação principal, e não são genéricos, tendo em vista que estão em perfeita sintonia com a acusação fiscal, em especial o artigo 352-A do RICMS/97.

O segundo, porque o citado artigo 352-A foi recepcionado no Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/96 com base no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, e consequentemente tem base legal.

Quanto a alegação de que é *prestashop de serviços de perfuração de poços, sendo sujeita ao recolhimento do Imposto sobre Serviços, ISS, e não ao ICMS, sendo totalmente descabida a pretensão do Estado de recolhimento da antecipação parcial do ICMS em função da compra de mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação, vez que a mesma não encontra respaldo na LICMS, na Lei Complementar 87/1996 e na Constituição Federal de 1988*, deixo para apreciar esta preliminar por ocasião do exame do mérito.

No mérito, pelo que consta na inicial, o fulcro da autuação diz respeito a falta de recolhimento do ICMS - antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação.

A autuação está fundamentada no artigo 352-A, que foi inserido no RICMS/Ba por intermédio da Lei Estadual nº 8.967/03, vigente a partir de 01/03/2004, acrescentando o art. 12-A à Lei nº 7.014/96, que têm as seguintes redações:

“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.

§ 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.”

“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.”

Da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se que a cobrança da antecipação parcial somente pode incidir sobre mercadorias que são adquiridas com finalidade de comercialização, ou seja, inerentes à própria sistemática do instituto da antecipação parcial, e

que sua aplicação apenas ocorra sobre mercadorias que 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, não as aplicando o instituto da antecipação parcial, no caso de mercadorias adquiridas para serem aplicadas na prestação de serviços.

E esse foi exatamente o fundamento do autuado, para arguir que não é devida a antecipação parcial, por se tratar de mercadorias adquiridas para prestação de serviço em sua atividade.

A controvérsia entre a autuação para o autuado é de que as mercadorias não foram adquiridas para comercialização pelo estabelecimento. Portanto, a questão se resume exclusivamente qual foi a destinação das mercadorias, se para comercialização ou para aplicação na prestação de serviços.

Do exame das notas fiscais que embasaram a ação fiscal, fls.18 a 196, verifico que constam que as mercadorias foram fornecidas pela empresa (luva PVC, comando hidráulico, filtro, união rotativa, lona de freio, colar de embreagem, válvula direcional hidráulica, motor, bomba grupo gerador, tubo, dentre outras), e se tratam de materiais de manutenção e reposição de máquinas e equipamentos.

De acordo com o inciso I, do § 3º, do Art. 352-A do RICMS/97, *in verbis*:

§ 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;

Embora a incidência da antecipação parcial seja prevista, de acordo com a lei, para as aquisições interestaduais de *mercadorias destinadas a comercialização*, nos termos do “caput” do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, o RICMS, no art. 352-A, § 3º, estendeu o âmbito de aplicação da norma, estabelecendo que, para os efeitos daquele artigo, também são consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na “condição de especial” e por contribuintes que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS.

Desta forma, levando-se em conta que nas Notas Fiscais, fls.18 a 196, foi destacado o imposto com adoção da alíquota interestadual, e estando o autuado (destinatário) inscrito neste Estado na condição de ESPECIAL, não acolho o argumento do patrono do autuado, sendo correto o procedimento fiscal em exigir o imposto a título de antecipação parcial conforme previsto no § 3º do art. 352-A do RICMS acima transcrito.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130070.0008/10-6**, lavrado contra **PERBRÁS – EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$74.769,10**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2011

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR