

PROCESSO	- A. I. N° 130070.0004/10-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PERBRÁS – EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1º JJF nº 0173-01/11
ORIGEM	- INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET	- 15/03/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0066-11/12

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS, ADQUIRIDAS POR ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO ESPECIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a empresa atua no ramo de perfuração e restauração de poços de petróleo, assistência técnica e atividades afins, e que as mercadorias adquiridas são utilizadas na prestação de serviços sem a incidência do ICMS. Infração descharacterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Por força do acórdão em referência que julgou improcedente o Auto de Infração, lavrado em 21/12/2010 por imputar a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de março, maio, junho e setembro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, março a junho, agosto, novembro e dezembro de 2009, exigindo imposto no valor de R\$74.174,21, acrescido da multa de 60%, foi interposto Recurso de Ofício, devolvendo a este Colegiado o reexame da matéria, na íntegra.

A JJF dirimiu a lide administrativa proferindo Decisão sob os fundamentos seguintes:

“Inicialmente, versarei a respeito das preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante. Não existe nenhum fundamento a alegação de que o enquadramento legal encontra-se equivocado, por indicar dispositivo genérico. Percebo que os dispositivos legais se encontram indicados de forma correta, reportando-se à situação fática contida na acusação fiscal, que corresponde à falta de recolhimento do ICMS atinente à antecipação parcial, devido pelas aquisições de mercadorias em outros estados. Observo que apesar de não terem sido citadas as alíneas dos artigos citados no enquadramento da infração, este fato não implicou em dificuldade de entendimento sobre a indicação da irregularidade atribuída ao contribuinte, que, inclusive, demonstrou na sua impugnação efetivamente conhecer do que estava sendo acusado, de modo que inexistiu o suposto cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.”

Quanto à afirmação de que a acusação se amparou em regulamento e não em lei, observo que em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/BA (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), não deixa margens a quaisquer dúvida de interpretação, estabelecendo que “a indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente”. Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento da infração imputada ao autuado; descreve devidamente a infração no campo próprio, assim como apresenta o percentual da multa sugerida, as bases de cálculo e a alíquota pertinente.

Considerando, ademais, que a infração se encontra descrita de forma clara e que nos demonstrativos correspondentes foram delineados os fatos e os montantes do imposto devido, descebe a afirmação de que teriam ocorrido vícios formais no lançamento, de modo que o ato administrativo é plenamente válido. Descebe, também aqui, a alegação de que teria ocorrido preterição do direito de exercício da ampla defesa, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como foram disponibilizadas ao deficiente as cópias reprográficas dos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, nos quais se encontram perfeitamente indicados como foram apurados os valores consignados no lançamento, o que lhe possibilitou o exercício do contraditório de forma plena.

Tendo em vista os argumentos delineados acima, torna-se também des caracterizada a alegação de que o Auto de Infração contraria os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, haja vista que a infração imputada tem previsão objetiva na legislação tributária atinente ao ICMS.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, não ocorrendo ofensa a nenhum dos princípios que regem o processo administrativo fiscal, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que se refere à citação ao disposto no inciso IV do § 8º do art. 8º da Lei nº 7.014/96, ressalto que o art. 8º dessa Lei se reporta exclusivamente à denominada “antecipação tributária total”, não se referindo, assim, à situação dos autos, que trata da antecipação parcial.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária deste Estado, deixo de apreciá-la, tendo em vista que de acordo com o art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade.

No mérito, verifico que a acusação fiscal versa sobre a falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, em decorrência da aquisição de mercadorias de outros estados, com destinação equiparada à comercialização, com base no item I, do § 3º da art. 352-A do RICMSA/BA, isto é, por se referir a pessoa jurídica inscrita no cadastro do ICMS na condição de especial, que adquire mercadorias cujo imposto foi calculado com base na alíquota interestadual.

O sujeito passivo pugna pela improcedência da autuação, alegando que os materiais adquiridos se destinam ao uso na prestação de serviços não tributados pelo ICMS.

O autuante mantém a autuação, baseando-se, para tanto, na previsão estipulada pelo inciso I do § 3º do art. 352-A do RICMS-BA, que equipara à “comercialização” as aquisições interestaduais de mercadorias por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS/BA na condição de especial.

Para o deslinde da presente questão faz-se necessária uma análise de qual a atividade desenvolvida pelo autuado. Verificando a Consolidação do Contrato Social da empresa, constato que a sociedade tem como objeto as atividades de “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. - Petrobrás e outras entidades devidamente autorizadas; manutenção mecânica, elétrica, pneumática e hidráulica em equipamentos, e caldeiraria; bem como a importação de máquinas e equipamentos necessários à consecução de sua finalidade.”

Acrescento que através de pesquisa ao INC/SEFAZ – Informações do Contribuinte, constatei que o impugnante está inscrito no CAD-ICMS/BA como contribuinte “especial” com código de atividade 910.600 – “atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural”.

Uma verificação das notas fiscais arroladas no levantamento mostra que os materiais adquiridos pelo autuado têm afinidade com o tipo de atividade desenvolvida, haja vista que se referem a calibrador de pressão, bomba de engrenagem, gerador de energia, carreta semi-reboque, manômetro, indicador de temperatura, filtros, veículos, sonda de produção, microcomputador, equipamentos de segurança, conexões diversas, bomba hidráulica, etc.

Ressalto que para o caso em tela o § 3º do art. 352-A do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência do fato gerador, que transcrevo abaixo, estabelece que devem ser consideradas como destinadas à comercialização as aquisições interestaduais tributadas com base na alíquota interestadual, sendo devido o ICMS referente à antecipação parcial.

“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:

Nota: A redação atual do § 3º do art. 352-A foi dada pela Alteração nº 66 (Decreto nº 9547, de 20/09/05, DOE de 21/09/05).

Redação anterior dada ao § 3º, tendo sido acrescentado ao art. 352-A pela Alteração nº 57 (Decreto nº 9152, de 28/07/04, DOE de 29/07/04):

"§ 3º Para os efeitos deste artigo, serão consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias ou bens, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial ou por contribuintes inscritos na condição de normal que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS."

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."

Assim, se faz necessária uma análise conjunta do disposto do referido art. 352-A e em seu § 3º, para o fim específico de se constatar a efetiva configuração da equiparação das aquisições sob análise como tendo sido realizadas para comercialização. Tendo em vista que o impugnante desenvolve atividades não alcançadas pela incidência do ICMS, sujeitas exclusivamente ao ISS (tributo de competência municipal) e que os materiais adquiridos se prestam à aplicação nesses serviços, entendo restar descaracterizada a equiparação prevista no transcrito § 3º.

Ademais, da leitura do disposto no inciso V do art. 3º da Lei Complementar nº. 87/96, que transcrevo abaixo, depreendo que as operações objeto da autuação se referem à aquisição de bens de uso/consumo praticadas por estabelecimento não contribuinte do ICMS, e sem incidência do imposto.

"Art. 3º O imposto não incide sobre:

...
V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a serem utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;"

Vale aqui lembrar que através de seu art. 12-A, a Lei nº 7.014/96 definiu o fato gerador do ICMS relativo à antecipação parcial como sendo "as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização", e no seu § 1º estabeleceu que a antecipação parcial "não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por isenção e não-incidência". Assim, entendo que a operação mercantil aqui analisada não se refere à aquisição de mercadoria destinada à comercialização, não se configurando a ocorrência do fato gerador do imposto, conforme definido nas Leis Complementar e Estadual acima reportadas.

Acrescento que tendo em vista que no presente caso trata-se de operações interestaduais de aquisição de bens de uso/consumo, destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é aquela prevista para as operações internas, em conformidade com a alínea "b" do inciso VII do art. 155 da Constituição Federal de 1988. Como vários remetentes aplicaram a alíquota prevista para as operações interestaduais e não para as internas, neste caso o imposto que deixou de ser recolhido é devido ao Estado onde estão localizados os remetentes das mercadorias, não cabendo à Bahia exigir a diferença do imposto correspondente.

Ademais, o CONSEF tem se manifestado reiteradamente no sentido de que nos casos de empresas cujas atividades se refiram exclusivamente à prestação de serviços, não é devida a cobrança do ICMS correspondente à antecipação parcial, quando da aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao exercício de suas atividade, a exemplo dos Acórdãos CJF de nºs 0286-12/06, 0124-11/07 e 0188-12/10, sendo que deste último transcrevo trecho do voto proferido pelo eminente Conselheiro Nelson Antonio Daiha Filho:

"A premissa essencial para a incidência da antecipação parcial do ICMS é exatamente a comprovação de que as mercadorias adquiridas se prestam à comercialização, à luz do que preceitua o art. 352-A, do RICMS-97, in verbis:

"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."

Ora, o fundamento invocado pela Junta de Julgamento não é, permissa venia, o mais adequado, posto que o quanto previsto no parágrafo terceiro do citado artigo do RICMS-97, quando prevê que também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no CAD-ICMS na condição de especial, deve ser interpretado em consonância com o caput do artigo, não se constituindo, pois, em regra autônoma, por se tratar, inclusive, de "parágrafo".

No que se refere à alíquota aplicável, tendo em vista a utilização do percentual de 12% ou 7%, por parte do recorrente, acaso seja devido algum imposto, este deve ser objeto de apuração por parte do Estado de origem e não pelo Estado da Bahia.

Daí porque, tendo ficado comprovado que as aquisições interestaduais se prestavam, exclusivamente, à execução dos serviços por parte da empresa que exerce atividades tributadas pelo ISS e não pelo ICMS, não pode, pois, ser exigida a antecipação parcial do ICMS.

Esse, inclusive, tem sido o entendimento, neminem discrepante, deste CONSEF, a exemplo do julgamento proferido pela 1a CJF nos autos do Auto de Infração nº 175851119059, em que o contribuinte exercia atividade gráfica.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto e com espeque no Parecer emitido pela Douta PGE-PROFIS, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Diante do exposto, voto pela improcedência do Auto de Infração.

Ao final, na resolução do julgado, foi remetido a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, face à imposição contida no art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o presente Recurso de Ofício.

VOTO

O Recurso de Ofício que se destina ao reexame por esta CJF da Decisão “*a quo*” que declarou a improcedência do lançamento de ofício, não merece acolhimento, como exposto pormenorizadamente no voto supratranscrito, eis que, efetivamente, o recorrido que tem inscrição no cadastro CAD-ICMS-BA como contribuinte especial, exerce atividade, como consta do seu contrato social presente nos autos, a prestação de serviço, mais especificamente, a perfuração, entre outras atividades, inclusive em face dos contratos firmados com a Petróleo Brasileiro S/A entre outras empresas, além de importação de máquinas e equipamentos necessários à realização das atividades sociais.

Assim, como observado pelos julgadores de primeira instância, as notas fiscais constantes do PAF referidas no levantamento fiscal tiveram o condão de evidenciar que os materiais adquiridos guardam correlação com tais atividades, a atrair, para o correto deslinde da lide, não aplicação da regra do art. 352-A do RICMS-BA.

Isto porque, como visto, trata-se de operações interestaduais de aquisição de bens de uso/consumo destinado ao sujeito passivo como consumidor final prestador de serviço sujeito à incidência do ISS, não contribuinte do ICMS.

Consequentemente, não é cabível a exigência do imposto por antecipação parcial, como equivocadamente lançado na acusação fiscal em exame, julgada, por tais fundamentos, como improcedente, conforme entendimento harmonizado no âmbito deste CONSEF.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício mantendo na íntegra a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 130070.0004/10-0, lavrado contra PERBRÁS – EMPRESA BRASILEIRA DE PERFURAÇÕES LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de fevereiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS