

A. I. N° - 269101.0010/14-1
AUTUADO - HERRENKNECHT DO BRASIL MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CESAR DE OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22.03.2016

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0036-05/16

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Resta caracterizado pelas provas anexadas ao processo, que o impugnante é contribuinte do ICMS e adquiriu mercadorias para integrar o ativo, assim como para o consumo, uma vez que há peças características de reposição para bens do ativo. Infrações 1 e 2 procedentes. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Por meio do presente Auto de Infração, lavrado em 10/12/2014, foi lançado imposto no valor total de R\$169.329,39, acrescido de multas pelas seguintes infrações:

1 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a ativo fixo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$80.868,49 acrescido da multa de 60%.

2 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$88.460,90 acrescido da multa de 60%.

A defesa apresentada às fls. 221/39, diz que restará devidamente demonstrado nos tópicos seguintes, que o lançamento fiscal não pode prosperar, na medida em que a Fiscalização partiu de premissas equivocadas, para cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas, uma vez que a impugnante, na condição de prestadora de serviços de qualquer natureza, NÃO É CONTRIBUINTE DO ICMS, e, sim, do ISS, não se submetendo, portanto, à incidência do ICMS Diferencial de Alíquotas, conforme estabelece a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 87/1996.

Que o próprio Regulamento do Estado da Bahia – RICMS (Decreto nº 6.284/1997) desonerou os prestadores de serviços da incidência do ICMS Diferencial de Alíquotas, em relação às mercadorias ou materiais adquiridos por estas empresas para emprego ou aplicação na prestação dos seus serviços de qualquer natureza. Exatamente como ocorreu no caso da impugnante.

A impugnante é pessoa jurídica de direito privado, regularmente constituída sob a forma de sociedade limitada, e atua, no Estado da Bahia, como prestadora de serviços de perfuração e sondagem de poços de petróleo, obras de terraplanagem, atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural, assim como a locação, comodato e/ou arrendamento de máquinas e equipamentos de perfuração e escavações horizontais e verticais para extração de minério e petróleo, sendo referência em sua área de atuação, bem como buscando sempre cumprir rigorosamente com todas as suas obrigações, especialmente as fiscais.

Neste sentido, ressalta que a atividade desenvolvida pela impugnante está elencada no item 7.02 e no item 7.21 da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de julho de 2003. Assim, para prestação dos seus serviços, a impugnante adquiriu máquinas, peças, ferramentas, equipamentos, enfim, insumos advindos de outra Unidade da Federação. Ocorre que, muito embora atue como

prestadora de serviço, sujeitando, assim, à incidência do ISS, a impugnante foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração nº 269101.0010/14-1, por meio do qual a Fiscalização está lhe exigindo o recolhimento de ICMS Diferencial de Alíquotas, devido pelos CONTRIBUINTES DO ICMS, por entender que a impugnante, ao adquirir as citadas mercadorias de outras Unidades da Federação, praticou o fato gerador desta exação, e, portanto, estaria enquadrada no conceito de contribuinte do ICMS.

Por outro lado, conforme será demonstrado mais adiante, as mercadorias adquiridas pela impugnante em operações interestadual são insumos utilizados na consecução das suas atividades, estando, portanto, desoneradas do ICMS Diferencial de Alíquotas. Diante do exposto, a impugnante espera e confia que este eg. CONSEF/BA saberá fazer justiça, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº. 269101.0010/14-1.

A Informação fiscal foi apresentada às fls. 266/74. Diz que há 30 (trinta) anos atrás, a Petróleo Brasileiro S/A, ao atuar na área de perfuração de poços de petróleo, era responsável por todas as atribuições do serviço de perfuração de poços de petróleo, ou seja, era proprietária das sondas de perfuração (equipamentos: torre, plataforma, tanque de fluido de perfuração, geradores de energia, bombas, válvulas de segurança, comandos de perfuração etc.), o pessoal que operava as sondas de perfuração (encarregado, sondador, torrista, plataforma e pessoal de apoio) fazia parte do quadro de funcionários da Petróleo Brasileiro S/A, os insumos para a execução dos serviços de perfuração (óleo diesel, brocas, produtos químicos etc.) eram fornecidos pela Petróleo Brasileiro S/A e os materiais para a construção do poço (tubos para revestimento do poço, válvula de poço etc.) eram também fornecidos pela própria Petróleo Brasileiro S/A.

Com o processo de modernização da Petróleo Brasileiro S/A, que ocorreu nos últimos anos, a empresa passou a terceirizar as sondas de perfuração terrestres (equipamentos: torre, plataforma, tanque de fluido de perfuração, geradores de energia, bombas, válvulas de segurança, comandos de perfuração etc.) e o pessoal para operar as sondas de perfuração (encarregado, sondador, torrista, plataforma e pessoal de apoio), porém, o serviço de perfuração de poços de petróleo continuou sob a sua responsabilidade. Que apesar de algumas atribuições terem sido terceirizadas, não foi terceirizado o fornecimento dos insumos para a execução dos serviços de perfuração (óleo diesel, brocas, produtos químicos etc.) e os materiais para a construção do poço (tubos para revestimento do poço, válvula de poço etc.).

Alega que a HERRENKNECHT DO BRASIL MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA. é uma empresa cadastrada no CAD-ICMS na condição NORMAL, tem como Atividade Econômica Principal *Comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças (CNAE 4669999)*, escritura todos os livros fiscais e paga suas obrigações regularmente, sendo, portanto CONTRIBUINTE DO ICMS. A empresa tem como uma das Atividades Econômicas Secundárias Aluguel de máquinas e equipamentos para extração de minérios e petróleo, sem operador (CNAE 7739001).

Que através de CONTRATO DE LOCAÇÃO entre a HERRENKNECHT DO BRASIL MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA. e a Petróleo Brasileiro S/A, a HERRENKNECHT DO BRASIL MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA. fornece máquinas e equipamentos (sondas de perfuração) à Petróleo Brasileiro S/A, e é responsável pela manutenção das suas SONDAS DE PERFURAÇÃO.

Que a Herrenknecht loca seu ativo fixo e é responsável pela manutenção do seu ativo (sondas), portanto, nesse caso, é contribuinte do ICMS somente para o pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para o seu ativo fixo, peças de reposição para o seu ativo e materiais de uso de duração prolongada.

Diz que a impugnante é sabedora que é contribuinte do ICMS diferença de alíquotas pois pagou regularmente ICMS diferença de alíquotas em quase todos os meses dos dois exercícios fiscalizados, conforme podemos verificar na coluna observações do livro Registro de Entrada (fls. 25 a 215), onde o ICMS diferença de alíquotas foi declarado e recolhido mensalmente.

Que nesta ação fiscal, está se cobrando o ICMS de algumas notas fiscais que não foram registradas no livro Registro de Entrada e não tiveram o diferencial de alíquotas pago. Ressalta que no serviço geral de perfuração de petróleo, os insumos que são consumidos/incorporados na execução do serviço de perfuração não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquota, e todos eles são fornecidos pela própria Petróleo Brasileiro S/A, que é a responsável pelo serviço de perfuração de poços.

Que a Herrenknecht somente loca equipamentos e é responsável pela manutenção de seus equipamentos, os insumos que são incorporados na execução de seu serviço de manutenção de seus próprios equipamentos são: estopa, graxa, tintas, solvente, fluido desengripante, pincéis, lixas, querosene, luvas etc., ou seja, materiais que são utilizados/consumidos na manutenção de seus equipamentos, os quais não estão sujeitos à diferença de alíquota e não foram contemplados na presente autuação. Que a seleção das mercadorias para a cobrança do diferencial de alíquotas foi feita de forma criteriosa pelo autuante, de forma que foram somente selecionadas as aquisições de mercadorias para o ativo, peças de reposição para o ativo e material de uso de duração prolongada como ferramentas.

Que em 2011, essa mesma empresa foi fiscalizada por esse preposto fiscal, ocasião em que foi lavrado o auto de infração 269101.0002/11-4, o qual reclamava, entre outras infrações, o não pagamento do ICMS diferença de alíquotas, tendo sido o auto julgado procedente no âmbito administrativo e, salvo engano, o contribuinte recorrera ao Poder Judiciário. Que não procede a alegação de que a impugnante NÃO É CONTRIBUINTE DO ICMS, porque a mesma está inscrita no CAD-ICMS na condição NORMAL conta corrente fiscal, tem como Atividade Econômica Principal *Comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças (CNAE 4669999)*, escritura todos os livros fiscais, adquire mercadorias, emite notas fiscais, importa equipamentos e paga suas obrigações regularmente para o Estado. Além da Atividade Econômica Principal, a impugnante possui Atividades Econômicas Secundárias:

Diz que não procede a alegação de que o contribuinte não se submete à incidência do ICMS Diferencial de Alíquotas, porque o contribuinte sabe que é devedor do ICMS Diferencial de Alíquotas, pois declarou o ICMS Diferencial de Alíquotas na coluna observações do livro Registro de Entrada de 2011 e 2012 (fls. 25 a 215) e efetuou os pagamentos mensais correspondentes. No caso da empresa em questão, o INSUMO é o que é gasto, incorporado e consumido instantaneamente na prestação do serviço de manutenção de suas máquinas e equipamentos, como: energia, combustível, lixas, tintas, pincéis, fluido desengripante, estopas, luvas, graxas etc. Reitera que não está sendo cobrado ICMS Diferencial de Alíquotas de INSUMOS.

Ressalta que o contribuinte pagou regularmente as diferenças de alíquota nas aquisições interestaduais da maioria dos meses dos exercícios de 2011 e 2012, porém, esqueceu de pagar o ICMS diferença de alíquotas de algumas notas fiscais não registradas no livro Registro de Entrada, nos exercícios fiscalizados. Ante o acima exposto, pede para que a presente autuação seja julgada TOTALMENTE PROCEDENTE.

VOTO

Trata o presente processo de lançamento tributário decorrente de duas infrações, a primeira pela falta de pagamento de alíquotas nas aquisições internas e interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e a segunda mesma diferença de alíquotas, conquanto destinadas ao consumo do estabelecimento.

Arguiu o impugnante em seu favor, que não é contribuinte do ICMS, e, sim, do ISS, não se submetendo, portanto, à incidência do ICMS Diferencial de Alíquotas, conforme estabelece a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 87/1996.

Alega que "é pessoa jurídica de direito privado, regularmente constituída sob a forma de sociedade limitada, e atua, no Estado da Bahia, como prestadora de serviços de perfuração e

sondagem de poços de petróleo, obras de terraplanagem, atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural, assim como a locação, comodato e/ou arrendamento de máquinas e equipamentos de perfuração e escavações horizontais e verticais para extração de minério e petróleo, sendo referência em sua área de atuação, bem como buscando sempre cumprir rigorosamente com todas as suas obrigações, especialmente as fiscais.".

Já o autuante, em sede de informação fiscal, alega que fez seleção forma criteriosa das mercadorias, e que foram " somente selecionadas as aquisições de mercadorias para o ativo, peças de reposição para o ativo e material de uso de duração prolongada como ferramentas". Que a Herrenknecht loca equipamentos e é responsável pela sua manutenção, e os insumos que são incorporados na execução de seu serviço de manutenção de seus próprios equipamentos são estopa, graxa, tintas, solvente, fluido desengripante, pincéis, lixas, querosene, luvas etc., ou seja, materiais que são utilizados/consumidos na manutenção de seus equipamentos, os quais não estão sujeitos à diferença de alíquota e não foram contemplados na presente autuação. Alega também que já existe auto de infração lavrado com as mesmas infrações e que foi julgado procedente pelo Conselho de Fazenda.

Exposto um breve resumo da lide, vejamos o que diz a legislação. Diz o art. 7º do RICMS/BA/97 vigente à época dos fatos geradores, que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

I - nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas;

O impugnante trouxe como prova de que seria contribuinte do ISS apenas o contrato social, que em sua cláusula segunda (fl. 249) diz que tem por objeto a compra e venda, importação e exportação de sistemas de perfuração e escavação horizontais e verticais inclusive de reposição, locação, comodato ou arrendamento dos citados bens assim como a prestação de serviços nessa área, em especial consultoria, assistência técnica, bem como atividades de apoio à extração de petróleo e gás.

Assim, é que as aquisições para suas atividades decorrentes da prestação de serviços devem ser separadas daquelas em que incide o ICMS. Não há dúvidas quanto ao fato do contribuinte ser no mínimo contribuinte do ICMS, visto o sistema INC apresentar recolhimentos sistemáticos deste imposto no código referente ao ICMS NORMAL e DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS assim como outros decorrentes de importações.

Fica evidente até mesmo pelo contrato social, que a impugnante não é exclusivamente prestadora de serviços, já que inclusive cita a "*compra e venda, importação e exportação de bens*", atividades comerciais que se sujeitam ao ICMS. Além disso, em simples consulta ao INC pode se comprovar o recolhimento de valores significativos de ICMS, não apenas pelas importações, mas também por outras operações características de um contribuinte normal, comprovando que no mínimo é contribuinte dos 2 impostos, ISS e ICMS.

No entanto, ressalte-se, o impugnante não trouxe contrato de serviços, nem o comprovante do pagamento do ISS devido pelos alegados serviços prestados com os equipamentos adquiridos e que são objeto desta lide tributária, e nem mesmo de quaisquer outros pagamentos de ISS por quaisquer outros serviços, restando até mesmo a dúvida se é efetivamente contribuinte do ISS.

Deve-se ressaltar também o fato de que, em sendo contribuinte do ISS, deveria ter adquirido tais mercadorias com a alíquota "cheia", jamais pela alíquota interestadual, que é reservada exclusivamente aos contribuintes do ICMS. Por outro lado, não trouxe nenhuma nota fiscal retificadora da operação de aquisição, com a complementação da alíquota, e em sendo assim, o estado de origem ficará no prejuízo tributário, e o estado de destino, idem. No mínimo, neste caso, ficaria comprovada a má fé, pois o impugnante se comporta como contribuinte do ICMS na

hora de adquirir mercadorias em outros estados, mas alega ser contribuinte exclusivo do ISS na hora em que é notificado a pagar o imposto devido pela operação no estado de destino.

O autuante afirma que criteriosamente escolheu as mercadorias que estão sendo utilizadas em contratos de locação, e, portanto trata-se de bens destinados ao ativo ou à manutenção destes. À fl. 233 admite textualmente que opera exclusivamente na prestação de serviços de locação de máquinas, embora o contrato social descreva operações mais amplas que o afirmado. Não trouxe o impugnante qualquer contrato firmado com a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. No entanto, no auto retro mencionado, o impugnante trouxe cópias de contrato, que foram mencionados no voto do Relator, conforme excerto abaixo:

Analisando o contrato firmado entre o autuado e a Petrobrás constatei que o objeto do mesmo é a locação de Sonda Terrestre de Perfuração e seus equipamentos auxiliares. Consta do item 1.3 a possibilidade, inclusive, de transferência para outra "Unidade de Negócio da PETROBRÁS". Portanto, não se trata de contrato de prestação de serviço com fornecimento de materiais. Tratase, sem sobra de dúvida de contrato de aluguel de equipamento. Os equipamento alugados pelo autuado é, portanto, bens de seu ativo imobilizado. Por força do contrato de locação o autuado é obrigado a manter os equipamentos em perfeito estado de uso, sendo obrigado a realizar as manutenções necessárias, inclusivo, adquiridos materiais de consumo, que são as peças de reposições

No próprio sistema INC anteriormente referido, a empresa está com código de atividade de "comércio atacadista de máquinas e equipamentos não especificados. Assim, face ao exposto, não foi elidida a infração, visto ficar exteriorizado que o impugnante seguramente é também contribuinte do ICMS, e confessadamente faz a locação das máquinas de sua propriedade que são objeto das infrações, seja pela aquisição de ativo, seja pela aquisição de materiais de uso e consumo, não se caracterizando aí a pura prestação de um serviço com fornecimento de materiais, mas a de locação de bens do ativo e sua manutenção, cujos itens estão sujeitos ao ICMS.

De fato foi julgado um auto do impugnante com as mesmas infrações, conforme a ementa abaixo:

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACORDÃO JJF Nº 0308-02/11 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material destinado ao uso e consumo do estabelecimento. b) ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

Resta caracterizado pelas provas anexadas ao processo, que o impugnante é contribuinte do ICMS e adquiriu mercadorias para integrar o ativo, assim como para o consumo, uma vez que há peças características de reposição para bens do ativo.

Infrações procedentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269101.0010/14-1, lavrado contra **HERRENKNECHT DO BRASIL MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o

*ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$169.329,39**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR