

A. I. Nº
 AUTUADO
 AUTUANTE
 ORIGEM
 PUBLICAÇÃO

- 196900.0010/18-9
- ÁGUA VIVA COMÉRCIO E PERFURAÇÃO DE POÇOS LTDA. - EIRELI
- JOSÉ MARIA MATOS MONTALVAN ESTEVES
- DAT SUL / INFACZ CENTRO SUL
- INTERNET – 04/06/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0100-03/25-VF

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a.** ANTECIPAÇÃO TOTAL. **i)** Falta de recolhimento do imposto; **ii)** Recolhimento a menos; **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. A antecipação parcial é prevista no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração. O sujeito passivo logra em êxito em elidir a acusação fiscal. Em sede diligência o Autuante acolhe as comprovações carreadas aos autos pelo Impugnante de que as operações arroladas no levantamento fiscal acobertaram a prestação de serviços prevista na Lei Complementar nº 116/2003. Infrações insubsistentes. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2018, exige crédito tributário no valor de R\$ 192.621,93, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - **07.21.01.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de abril e dezembro de 2016, janeiro, fevereiro, maio, junho, novembro e dezembro de 2017. Exigido o valor de R\$ 17.729,40, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **07.21.02.** Recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro a julho, outubro e novembro de 2013, fevereiro, março e junho de 2014, janeiro, abril a junho, agosto, setembro e novembro de 2015, janeiro, março, maio e setembro a novembro de 2016, abril e julho a outubro de 2017. Exigido o valor de R\$ 76.822,42, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - **07.21.03.** Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro, setembro e outubro de 2013, janeiro maio e junho de 2014, janeiro, maio, junho, agosto, setembro e novembro de 2015, janeiro, março, agosto e outubro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017. Exigido o valor de R\$ 98.070,11, acrescido da multa de 60%.

O Autuado impugna o lançamento, fl. 47 a 56, articulando os argumentos resumidos a seguir.

Destaca inicialmente que atua no ramo da construção civil, mais precisamente na perfuração de poços tubulares (artesianos), bem como com a instalação, manutenção e limpeza deles. Assim sendo, para prestação do serviço que se propõe, também fornece mercadorias, que são agregadas à prestação do serviço, tais como motores para bombear água dos poços, além de adquirir materiais para uso na atividade.

Observa que o serviço se divide entre perfuração e instalação, sendo que o primeiro se consubstancia na utilização de maquinário para perfurar o solo e o segundo compreende o serviço de instalação de bombas, caixas d'água, canos, ou seja, todos os equipamentos necessários para possibilitar a captação de água, caso seja constatada na perfuração. Desse modo, o serviço de instalação só é contratado caso seja encontrada água no solo perfurado.

A esse respeito, assinala que seu contrato social, em anexo, assim descreve a atividade da empresa:

“comércio varejista de peças e equipamentos agrícolas, perfuração e construção de poços de água tubular e caixa d’água, comércio varejistas de material elétrico e hidráulico, instalação de rede elétrica e hidráulica e serviços prestados a empresas”

Diz que, na mesma linha, é o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, também em anexo, apontando como atividade econômica a perfuração de poços, perfurações e sondagens, instalação e manutenção elétrica, dentre outras.

Ressalta ainda, no intuito de trazer mais elementos de prova, que possui sítio eletrônico, www.aguaviva.com.br onde descreve os serviços que coloca à disposição dos contratantes, deixando nítido à atividade de prestação de serviço.

DA INCIDÊNCIA DO ISS

Frisa que se tratando de empresa de prestação de serviço, necessário se faz analisar a sua tributação à luz da Lei Complementar 116/03, que dispõe sobre o ISS, valendo ressaltar o quanto disposto em seu art. 1º, *in verbis*:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Afirma que da leitura do dispositivo supracitado constata-se que o fato gerador do tributo é a prestação de serviço constante de lista anexa à lei, frisando ainda que incide o imposto mesmo que o serviço não constitua atividade preponderante da empresa. É suficiente, portanto, que a empresa preste serviço constante da lista para atrair a incidência do referido imposto. Continua esclarecendo que o serviço de perfuração de poços está previsto no item 7.02 da lista anexa à Lei Complementar 116/03, de modo que sobre tal atividade a competência de tributar é municipal, por meio do ISS.

Destaca ainda o § 2º, do art. 1º, da Lei Complementar 116/03.

Assinala que a Lei Complementar em foco, nos casos em que atraem a incidência do ISS e ressalvada as exceções expressas na lista anexa, afasta a competência do ICMS, inclusive para os casos em que a prestação do serviço envolva o fornecimento de mercadorias. O dispositivo deixa claro, portanto, que a competência para tributar é municipal, ou seja, do ISS, de modo que, uma vez que a atividade da autuada está inserida no item 7.02 da lista anexa da Lei Complementar 116/03, não haverá a incidência de ICMS, inclusive nas operações de fornecimento de mercadorias, por expressa previsão legal. A tributação da autuada será feita pelo ISS sobre o valor total do serviço prestado.

Pondera que cabe analisar agora as ressalvas a que o dispositivo faz menção, as quais permitem a incidência de ICMS em operações realizadas por empresas prestadoras de serviços que integrem a

lista anexa da Lei. Assevera que o dispositivo é claro em determinar que a regra é a não incidência do ICMS, sendo que as exceções estão expressamente previstas na própria lista anexa. Dessa forma, atualmente a lista anexa à Lei Complementar 116/03 possui 5 (cinco) exceções expressas, nos itens 7.02, 7.05, 14.01, 14.03 e 17.11. Nos interessa analisar a exceção contida no item 7.02 que compreende o serviço de perfuração de poços. Cita o texto da lista anexa:

“7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).”

Diz restar evidenciado que haverá a incidência de ICMS para o fornecimento de mercadorias, nos casos dos serviços descritos no item 7.02, somente quanto àquelas produzidas pelo prestador fora do local da prestação do serviço. Logo, é de se constatar que não produz mercadorias, mas sim fornece aquelas necessárias à prestação do serviço de instalação de poços, adquirida de terceiros, a exemplo dos motores para bombeamento de água. Dessa forma, o fornecimento de mercadorias operado não se enquadra na exceção objeto de análise, não havendo que se falar, portanto, em incidência de ICMS.

Revela que analisando a jurisprudência dos Tribunais sobre a matéria, destaca que é entendimento pacífico no âmbito do Superior Tribunal de Justiça de que, em se tratando de operações mistas, incide ISS sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a Lei Complementar 116/03, oportunidade em que citamos os seguintes julgados: REsp 1.389.891/MG, REsp 1.307.824/SP, REsp 1.168.488/SP e o REsp 1.102.838/RS, que colaciona às fls. 50 e 51.

Registra que, corroborando o alegado, a Lei Estadual 7.014/96 que trata do ICMS, em seu art. 8º, § 8º, inciso IV, cujo teor transcreve, é expressa em determinar que não se fará retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza definido em Lei Complementar como de competência tributária dos municípios, sendo a mercadoria destinada a emprego na prestação de tal serviço, a menos que haja indicação expressa em Lei Complementar acerca da incidência do ICMS, o que não é o caso dos autos.

Assim sendo, diz restar demonstrado que, pela atividade que exerce, não está sujeita a incidência de ICMS, tampouco ao regime de antecipação, não há imposto a ser recolhido em razão da aquisição das mercadorias objeto de fiscalização, sendo nulo o Auto de Infração.

DAS INFRAÇÕES AUTUADAS

Frisa que a despeito de já ter demonstrado, reafirma que não está sujeita a tributação pelo ICMS, mas sim pelo ISS.

Afirma Infração 01 aponta o não recolhimento de ICMS por antecipação decorrente de entrada de mercadorias, no valor total de R\$ 17.729,40, e tem como fundamento legal o inciso III, do art. 34, da Lei 7.014/96 c/c da alínea “b”, do inciso III, do § 1º, do art. 289, do RICMS-BA/12 cuja redação reproduz.

Destaca que os contribuintes que estão sujeitos ao regime de substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 289, § 1º, III, “b”, do RICMS-BA/12, são os “atacadistas, revendedores e varejistas”, uma vez que a incidência do ICMS por antecipação pressupõe a revenda da mercadoria adquirida. Nesse ponto, as mercadorias adquiridas pela autuada, conforme listas constantes de mídia digital que acompanha o auto de infração são, em sua maioria, para uso na prestação do serviço, como por exemplo, a aquisição de luvas utilizadas pelos trabalhadores.

Menciona que analisando o demonstrativo 1.2 - Antecipação Tributária - Entradas, anexo ao auto de infração, constata-se que o valor apurado decorre de aquisição de mercadorias nos meses de

abril/2016; dezembro/2016; janeiro/2017; fevereiro/2017; maio/2017; junho/2017; novembro/2017 e dezembro/2017. De outro lado, analisando o Demonstrativo 1 - Antecipação Tributária – Entradas, que aponta especificadamente as mercadorias adquiridas para os referidos períodos, observou, por exemplo, no período de abril/2016, a aquisição de filtro de ar, filtro de óleo, arame liso, parafusos, bucha, luva, curva galvanizada, relé térmico, contador tripolar, válvula, ou seja, mercadorias utilizadas para uso na prestação do serviço desenvolvido pela empresa. Da mesma forma são os itens adquiridos no período de dezembro/2016, composto de filtro de combustível, arruela, mangueira e fevereiro/2017, que inclui gerador a gasolina, turbo irriga, cabo, e até mesmo rolete para papel higiênico e caneta esferográfica.

Destaca que nos demais períodos apontados, a lógica é a mesma. Aquisição de produtos para uso pelos trabalhadores na prestação do serviço, para permitir a prestação dos serviços de perfuração e instalação de poços e utensílios para as instalações técnicas da empresa.

Assinala ser evidente que tais mercadorias não podem ser objeto de tributação do ICMS por antecipação, vez que, em razão do serviço prestado pela empresa, não foram adquiridas com intuito de revenda, mas sim para utilização na prestação do serviço que se propõe. De igual modo, quanto às mercadorias fornecidas conjuntamente com a prestação do serviço, já dissertamos que a Lei Complementar 116/03, prestação do serviço, afasta a incidência do ICMS para esses casos, fazendo incidir o ISS sobre o valor total da prestação de serviço

No que diz respeito à Infração 02, também com fundamento legal o art. 34, III, da Lei 7.014/96 c/c art. 289, § 1º, III, “b”, do RICMS-BA/12, afirma que apurou ICMS por antecipação pago a menor, apontando valor devido no importe de R\$ 76.822,42), conforme Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas, a lógica é a mesma da Infração 01. Ou seja, as mercadorias foram adquiridas para uso na prestação do serviço, cabendo destacar, pelo seu alto valor, item inserido no período de setembro/2017 (Demonstrativo 1 - Antecipação Tributária - Entradas), compressor CPS700-14 SKID, no valor de R\$ 161.500,00, que gerou cobrança de ICMS no valor de R\$ 30.556,45, que trata-se de equipamento utilizado para prestação do serviço de perfuração, tendo a função de alimentar com energia a perfuratriz, esta responsável por perfurar o solo, sendo destinada, portanto, ao ativo permanente da empresa. Logo, é claramente equipamento de uso direto na atividade desenvolvida pela autuada, de modo que não há que se falar em incidência de ICMS.

Observa também que a fiscalização não levou em consideração o deslocamento de mercadorias entre seus estabelecimentos, que por não configurarem circulação econômica, não enseja tributação pelo ICMS, como é o caso do compressor supracitado, deslocado da filial do Ceará para a matriz nesta cidade.

Ressalta que, pela não incidência de ICMS para aquisição de mercadorias em razão da atividade desenvolvida pela empresa, bem como pela aquisição para fins de uso e ativo permanente, ou ainda deslocamento entre estabelecimentos da autuada, não há pagamento a menor no caso da Infração 02, havendo sim, pagamento indevido de ICMS.

Por fim, quanto à Infração 03, que apurou suposto não recolhimento de ICMS por antecipação parcial, com fundamento legal no art. 12-A, da Lei 7.014/96 c/c art. 321, VII, “b”, do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz, frisa que o equívoco da administração é o mesmo.

A despeito da argumentação já deduzida nesta defesa, demonstrando que a não está sujeita a tributação pelo ICMS, com fundamento da Lei Complementar 116/03, uma vez que, pela natureza do serviço prestado, atrai a sua tributação pelo ISS, é de se ressaltar que a própria legislação estadual que trata do ICMS, e que é apontada como base legal para a autuação da empresa, afasta a incidência do referido imposto na medida em que a antecipação parcial, nos termos do art. 12-A da Lei 7.014/96, pressupõe a “comercialização” da mercadoria, ou seja, a revenda, de modo que assim como nas demais infrações apontadas no auto, os itens foram adquiridos para uso ou para serem incorporados ao ativo permanente da empresa.

Diz ser possível apontar dentre as mercadorias autuadas, por exemplo, caminhões adquiridos pela empresa, vide demonstrativo 2, período de outubro/2013, bem como compressor (COMP AR XRW 1000 SDS+DP), período de maio/2015, adquiridos para serem incorporados ao ativo permanente da empresa. Arremata mencionando que, assim sendo, não há razão que justifique a autuação em foco, sendo nulo, por completo, o auto de infração objeto da presente defesa administrativa.

DAS PROVAS

Quanto às provas, destaca que seguem em anexo. Observa que a Defesa, do ponto de vista probatório, é realizada com base na própria documentação que acompanha o Auto de Infração, cabendo salientar, contudo, que tomou o cuidado de, no tocante a lista de produtos adquiridos no período de 2013 a 2017, indicar, sobre estes itens, sua utilidade na prestação do serviço, o que só corrobora não haver comercialização/revenda, afastando assim, a incidência do imposto.

CONCLUSÃO

Conclui afirmando ter demonstrado não ter ocorrido fato gerador do ICMS, bem como a competência municipal para tributação da atividade da autuada, requer a anulação integral do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, às fls. 119 e 120, nos termos a seguir resumidos.

Inicialmente destaca que em suas razões defensivas, o Autuado alega ser prestador de serviços, contribuinte do ISSQN, portanto não estando compelida a fazer qualquer recolhimento de ICMS. Para isso, transcreve determinações contidas na Lei Complementar 116/03, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e, por fim, alegando não ter ocorrido o fato gerador do ICMS, requer a nulidade integral do auto de infração.

Registra que, apesar da extensa e bem fundamentada defesa, não podem prosperar os argumentos trazidos à apreciação, tendo em vista que em visita ao estabelecimento, no dia 15/06/2018, quando foi entregue a intimação para apresentação de documentos, conforme atesta o documento acostado à fl. 06, assinala que constatou se tratar de empresa com atividade mista, ou seja, concomitante com a prestação de serviços de perfuração de poços artesianos, realiza a venda de mercadorias não vinculadas à prestação de serviços.

Frisa que esse fato é admitido pela própria Defesa, no seguinte excerto, em que transcreve o contrato social que descreve a atividade da empresa: “(...) comércio varejista de peças e equipamentos agrícolas (...), comércio varejista de material elétrico e hidráulico, portanto, não resta dúvida que o contribuinte pratica venda direta de mercadorias desvinculadas da prestação de serviços.

Observa que o levantamento fiscal foi pautado por essa premissa. Desse modo, adotou como critério de segregação de mercadorias destinadas ou não à comercialização direta, a tributação constante nas notas fiscais de aquisição interestadual de mercadorias.

Assim, quando nas notas fiscais de aquisição havia o destaque de alíquota interestadual, ou seja, 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento) considerou que a mercadoria seria destinada à comercialização, quando o destaque foi feito com a alíquota cheia, ou seja, a alíquota de 17% (dezessete por cento) ou 18% (dezoito por cento), considerou que se destinava à prestação de serviços.

Afirma que isso foi feito considerando que cabe ao adquirente da mercadoria informar aos seus fornecedores a sua condição de prestador de serviço ou não, para direcionar a correta tributação da operação.

Registra que, não adotar esse critério favoreceria indevidamente o Autuado, em prejuízo da Fazenda Pública Estadual, visto que foi aplicada nas notas fiscais de aquisição carga tributária menor do que a devida, em prejuízo do Estado de destino, na vigência do compartilhamento da carga tributária, através da Emenda Constitucional 87/2015, que determinou o pagamento pelo remetente da diferença de alíquota para o Estado de destino, ou em prejuízo do Estado remetente,

antes da entrada em vigor da legislação de compartilhamento, por não receber integralmente a tributação devida, 17% (dezessete por cento) ou 18% (dezoito por cento).

Observa que nestes casos, não importando a destinação a ser dada à mercadoria. Tudo isso implicando, também, concorrência desleal ao permitir que pudesse praticar preços menores, em face da menor tributação obtida de forma irregular.

Prossegue destacando que deve ser considerado que o contribuinte não trouxe a conhecimento da fiscalização os livros fiscais de apuração do ISS (livro de Apuração do ISS) ou qualquer controle interno que comprovasse a segregação das mercadorias.

Conclui assinalando que, diante de tais fatos, tendo em vista, que a Defesa não apontou qualquer irregularidade no levantamento fiscal e, considerando ainda que os valores lançados e demais informações relativas aos pagamentos de ICMS, constantes na escrituração do contribuinte, bem como nos bancos de dados da SEFAZ-BA, especialmente as notas fiscais eletrônicas e pagamentos constantes nos sistemas INC e SIGAT.

Essa 3ª JJF, converte os autos em diligência, fl. 125, para que fosse intimado o Autuado a apresentar para todas as infrações, objeto da autuação, planilha identificando para cada uma das notas fiscais de aquisição arroladas no levantamento fiscal a correspondente documentação fiscal emitida ou a efetiva comprovação de outras destinações ocorridas, devendo a planilha ser acompanhada de cópias, por amostragem, das correspondentes documentações.

O Autuado se manifesta às fls. 131 a 135, nos termos resumidos a seguir.

Explica que o serviço de perfuração de poços artesianos é precedido da sondagem consistente em procedimento rigoroso em que são coletadas amostras do solo e da rocha, visando determinar o local mais adequado para a perfuração, bem como para definir os equipamentos mais indicados a serem utilizados. Feito isso, a perfuração do poço artesiano é realizada utilizando uma perfuratriz acoplada a um caminhão, tendo como equipamento auxiliar um compressor acoplado a outro veículo que, por meio de uma mangueira conectada à perfuratriz, tem a função de injetar ar comprimido no furo cavado pela broca, de modo a expulsar o solo, a rocha triturada e a água, à medida que o martelo e a broca vão perfurando o poço.

Prossegue mencionando que, além disso, outro caminhão se faz necessário para transportar as brocas, martelos pneumáticos, canos de aço e de PVC, conexões, gerador, ferramentas, além de todo o material auxiliar a ser utilizado pelos técnicos, a exemplo de colchões, fardamento, materiais de segurança, alimentos, fogão, entre muitos outros utensílios, tendo em vista que normalmente os poços são perfurados no meio rural, longe das comodidades do meio urbano.

Reafirma que o processo de perfuração envolve a utilização de diversos equipamentos, veículos, ferramentas e produtos que não se incorporam ao poço artesiano, sendo considerados:

a) Material de Uso/Consumo: assim discriminados: *i*) aqueles que se desgastam diretamente na perfuração do poço, a exemplo das brocas, hastes de aço, conexões, martelos pneumáticos, entre outros; *ii*) aqueles que se desgastam ou se consomem indiretamente, a exemplo de combustíveis, lubrificantes e peças de reposição consumidos na perfuratriz, no compressor, nos veículos e no gerador; *iii*) aqueles usados ou consumidos pelos funcionários, a exemplo de ferramentas, fardamento, materiais de segurança, colchões, alimentos, entre outros;

b) Ativo Imobilizado: correspondendo às aquisições que serão utilizadas por período maior que um exercício, a exemplo das perfuratrizes, compressores, veículos, geradores, guinchos, reboques, entre outros. Desse modo, esclarecemos que a maioria das aquisições realizadas pela empresa foram destinadas a uso ou consumo e ao seu Ativo Imobilizado.

Observa que estes fatos, de imediato, impõem a exclusão destes itens do Auto de Infração em tela que exige antecipação total e parcial de mercadorias destinadas à comercialização que, como visto, não dizem respeito às operações informadas. Para deixar essas situações patentes, ao tempo em que atendeu à Intimação formulada por Vossa Senhoria, apresentamos, em mídia anexa,

planilhas em que indica quais os itens de mercadorias, constantes nas notas fiscais de aquisição foram destinadas a esses fins; Por outro lado, no caso de a perfuração ser bem-sucedida, ou seja, caso se encontre água suficiente e de boa qualidade, parte das mercadorias adquiridas são incorporados ao poço artesiano, juntamente com a prestação de serviços.

Esclarece que, neste caso, fornece os materiais necessários à instalação do poço, consistentes em tubos de PVC ou de aço que são inseridos no poço escavado, devidamente conectados à bomba tubular e à fiação elétrica até o fundo do poço. Logo em seguida, realizamos a vedação do poço, consistente em concretar a parte superior da tubulação, tudo isso visando manter a vazão e a qualidade da água. Alternativamente, sendo o caso, pode ser utilizada bomba de superfície.

Prossegue destacando que na sequência, havendo interesse do contratante, concomitante à perfuração e instalação do poço, fazemos toda a instalação elétrica para viabilizar o funcionamento da bomba tubular ou de superfície, fornecendo a fiação, disjuntores, painel de força e demais materiais elétricos, necessários à interligação com a rede elétrica ou, alternativamente, fornecendo gerador ao qual será interligada a fiação, no caso de não haver rede elétrica.

Diz que nesse mesmo sentido, havendo acordo com o contratante, realizamos a instalação hidráulica de superfície para transportar, armazenar e distribuir a água, viabilizando a sua utilização na irrigação de plantas, consumo de animais ou consumo familiar, para isso, sendo fornecidos canos, conexões, caixas d'água, aspersores, mangueiras, entre outros materiais que se fizerem necessários, momento em que se incorporam ao poço artesiano perfurado.

Registra que mesmo quando, posteriormente, é requisitado para executar serviços de reparo ou substituição de equipamentos ou de materiais, só fornece mercadorias concomitantemente com a prestação do serviço. Dito isso, esclarecemos, também, que não fornece mercadorias por ele produzidas, no local ou fora dele, de modo que, em nenhuma hipótese, está ao alcance do fato gerador do ICMS.

Menciona que também atendendo à Intimação formulada, informa que pequena parte dos itens adquiridos para incorporação aos poços artesianos permaneceu no estoque da empresa. Frisa que infelizmente, não tem como anexar os livros de inventário para comprovar tal fato, pois foram perdidos na terrível enchente que foi vítima, momento em que foi perdida boa parte da documentação da empresa, parte do nosso estoque, computadores, backup de arquivos, móveis e instalações. Tal fato, inclusive, lhe impossibilitou de apresentar, também, as notas fiscais emitidas.

Informa que apesar de tudo isso, apresenta, em mídia anexa, parte da documentação que foi possível salvar, consistente nos Contratos e nos livros de Registros de Saídas, relativos à Prestação de Serviços, onde são citadas todas as notas fiscais emitidas.

Diz que para atestar a veracidade dos fatos que aqui são relatados, na mesma mídia anexa, apresentamos fotografias que comprovam a inundação de que fomos vítimas; Pequena parte das mercadorias, constantes em notas fiscais relacionadas nos demonstrativos do digno Autuante, foi oriunda de simples movimentação de ativos imobilizados ou materiais de uso/consumo entre a filial e a matriz, conforme constam nas NF-e: 173, emitida em 22/08/2016; 183, emitida em 07/11/2016; 208, emitida em 17/05/2017; 212, emitida em 29/05/2017, 223, emitida em 10/08/2017 e 232, emitida em 20/09/2017, motivo pelo qual, também, estas mercadorias não deveriam ter sido objetos da autuação.

Dito tudo isso, em resumo, informa:

- a) parte dos itens adquiridos, relacionados nos demonstrativos, apensados por Vossa Senhoria no seu Auto de Infração, destinou-se a uso ou consumo, tendo sido desgastados na prestação do serviço, sem terem sido incorporados ao poço artesiano perfurado;
- b) parte dos itens adquiridos destinou-se ao seu ativo imobilizado;

c) parte dos itens adquiridos foi incorporada aos poços artesianos, conforme atestam os Contratos e os livros de Registros de Saídas, relativas à Prestação de Serviços, onde são citadas todas as notas fiscais emitidas;

d) pequena parte foi oriunda de simples movimentação entre a filial e a matriz; e) a parte não utilizada ou não aplicada permaneceu em estoque. Infelizmente, diante do alagamento provocado por uma grande enchente, ocorrida no município de Jequié-BA, em dezembro/2022, perdemos boa parte da documentação da empresa, inclusive os livros Registros de Inventário, backup dos XMLs e cópias dos DANFEs das notas fiscais emitidas e recebidas, bem como parte do estoque de materiais.

Assinala que em virtude de não ser contribuinte do ICMS solicitou a baixa de sua Inscrição Estadual, porém continua com o CNPJ Ativo exercendo a atividade exclusiva de Prestador de Serviços, com Inscrição Municipal nº 0007040.

Diante do exposto, para comprovar tudo o que foi dito, atendendo à Intimação formulada por Vossa Senhoria, seguem apensados, em mídia anexa, cópias dos contratos, Livros Registros de Saídas, fotografias, bem como, seguem discriminadas em Planilhas a finalidade e a destinação de cada um dos itens adquiridos, assim relacionados:

- i) Itens constantes no Demonstrativo 1, Relativos à Infração 01 e à Infração 02;
- ii) Itens constantes no Demonstrativo 2, Relativos Infração 03.

Afirma que se evidencia que, ao contrário do que está sendo exigido no presente Auto de Infração, pagou indevidamente o ICMS da antecipação parcial e total, nos valores indicados nas Relações de DAEs, conforme atestam os documentos anexados ao Auto de Infração pelo próprio Autuante, motivo pelo qual solicitou a restituição do indébito do ICMS, por meio de Processo protocolado na SEFAZ-BA, sob o nº 333.787/2018-7, em 14/09/2018, aguardando pronunciamento pelo seu deferimento.

Arremata destacando que, diante de tudo o que aqui se desvelou, espera e confia que o posicionamento inicial para solicitar, de ofício, a improcedência e arquivamento do presente Auto de Infração.

O Autuante apresenta o resultado da diligência às fls. 535 e 536, nos termos a seguir reproduzidos.

Registra que intimou o contribuinte, no dia 04/11/2024, a apresentar esclarecimentos e documentação que justificasse os argumentos expostos em sua Defesa Inicial, tendo sido apresentados os esclarecimentos e documentos, no dia 14/11/2024, conforme atesta o texto impresso, bem como os documentos apensados em mídia eletrônica pelo contribuinte, que não reproduzidos no CD, anexo a esta Informação Fiscal.

Declara que diante dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, se debruçou novamente sobre as notas fiscais de aquisição tendo comprovado os seguintes fatos:

- 1) - muitas das mercadorias relacionadas nos demonstrativos dizem respeito a aquisições a serem utilizadas na atividade do contribuinte, a exemplo de veículos, perfuratriz, compressores e geradores que compõem parte do seu ativo imobilizado;
- 2) - muitas das mercadorias relacionadas nos demonstrativos dizem respeito a materiais de uso ou consumo, a exemplo de brocas, martelos pneumáticos, ferramentas, peças de reposição de veículos, compressores e geradores, alimentos, equipamentos de segurança, entre outros, que se desgastam ou são consumidos na prestação de serviços;
- 3) - houve movimentação física de ativos imobilizados e materiais de uso e consumo entre a filial localizada no Ceará e a matriz localizada em Jequié-BA;
- 4) - ocorreu uma enchente de grandes proporções em Jequié-BA, em dezembro/2022, tendo sido inundado o estabelecimento do contribuinte;
- 5) - a atividade do contribuinte é a prestação de serviços de perfuração de poços artesianos, envolvendo a sondagem, perfuração, obras hidráulicas e elétricas, bem como a irrigação com

fornecimento de materiais, juntamente com prestação de serviços. Registra, após reflexão, pesquisa e análise das documentações apresentadas, seu entendimento de que razão assiste ao contribuinte.

Desse modo, assevera ser necessária a revisão de sua posição inicial, visto que se convenceu da ocorrência de equívocos no lançamento relativo ao presente Auto de Infração.

Esclarece que foi induzido a erro ao vincular o CNAE da empresa que a autorizava a comercializar mercadorias ao fato de visualizar mercadorias expostas no estabelecimento, no momento da sua visita inicial para entrega da intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.

Diante de tais fatos, por questão de justiça e legalidade, em relação ao roteiro da Ação Fiscal de Antecipação Parcial e Substituição Tributária, requer que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência o Impugnante se manifesta às fls. 542 a 550.

Inicialmente assinala que resta evidenciando que nenhuma Mercadoria foi destinada à comercialização, condição imposta pela legislação, demonstrando a improriedade dos lançamentos levados a efeito no presente Auto de Infração (Infrações 01, 02 e 03) por cobrarem ICMS da antecipação total e parcial, motivo pelo qual solicitamos o julgamento pela improcedência ou nulidade da presente autuação.

Em relação às Infrações 01, 02 e 03, resta evidenciada a improriedade dos lançamentos, tendo em vista que nenhuma mercadoria adquirida foi destinada à comercialização, condição imposta pela legislação, conforme exaustivamente esmiuçado nos “Esclarecimentos” prestados pelo Autuado. A esse respeito, ver documento impressos e demonstrativos anexados ao PAF pelo Autuante, replicados na mídia apensada a esta impugnação. Tanto é verdade que o próprio Autuante reconheceu os equívocos cometidos, demonstrando o seu alto grau de humildade e estatura moral, tendo solicitado, de ofício, a improcedência ou nulidade do seu Auto de Infração.

Caso, essa nobre Junta do CONSEF entenda cabível a autuação, pondera que, ainda assim, terá que expurgar parcialmente os valores lançados que já se encontravam decaídos no momento da autuação, pelos motivos amplamente expostos.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado Improcedente ou nulo.

VOTO

De plano, constato que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, foram fornecidas ao defendant, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para Defesa, a irregularidade apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa.

Em suma, o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento de três infrações à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório: falta de recolhimento e recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado - Infração 01 e 0, 2e falta de recolhimento do ICMS parcial, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno

Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado - Infrações e 03.

O Autuado em suas razões de Defesa pugnou pela improcedência da autuação aduzindo que atua como empresa prestadora de serviço.

Citou o art. 1º, da Lei Complementar 116/03, para demonstrar que o fato gerador do tributo é a prestação de serviço constante de lista anexa à lei, frisando ainda que incide o imposto mesmo que o serviço não constitua atividade preponderante da empresa. É suficiente, portanto, que a empresa preste serviço constante da lista para atrair a incidência do referido imposto. Continua esclarecendo que o serviço de perfuração de poços está previsto no item 7.02 da lista anexa à Lei Complementar 116/03, de modo que sobre tal atividade a competência de tributar é municipal, por meio do ISS.

Assinalou que a Lei Complementar em foco, indica os casos em que atraem a incidência do ISS e ressalva as exceções expressas na lista anexa, afastando a competência do ICMS, inclusive para os casos em que a prestação do serviço envolva o fornecimento de mercadorias. Observou que o dispositivo deixa claro, portanto, que a competência para tributar é municipal, ou seja, do ISS, de modo que, uma vez que a atividade da autuada está inserida no item 7.02 da lista anexa da Lei Complementar 116/03, não haverá a incidência de ICMS, inclusive nas operações de fornecimento de mercadorias, por expressa previsão legal. Asseverou que tributação é feita pelo ISS sobre o valor total do serviço prestado.

Registrhou que, corroborando o alegado, a Lei Estadual 7.014/96 que trata do ICMS, em seu art. 8º, § 8º, IV, é expressa em determinar que não se fará retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza definido em Lei Complementar como de competência tributária dos municípios, sendo a mercadoria destinada a emprego na prestação de tal serviço, a menos que haja indicação expressa em Lei Complementar acerca da incidência do ICMS, o que não é o caso dos autos.

O Autuante em sua informação fiscal manteve a autuação assinalando que constatou que o estabelecimento autuado exerce atividade mista, ou seja, concomitante com a prestação de serviços de perfuração de poços artesianos, realiza a venda de mercadorias não vinculadas à prestação de serviços.

Frisou que esse fato é admitido pela própria Defesa, no seguinte excerto, em que transcreve o contrato social que descreve a atividade da empresa: “(...) comércio varejista de peças e equipamentos agrícolas (...), comércio varejista de material elétrico e hidráulico, portanto, não resta dúvida que o contribuinte pratica venda direta de mercadorias desvinculadas da prestação de serviços.

Observa que o levantamento fiscal foi pautado por essa premissa e que adotou como critério de segregação de mercadorias destinadas ou não à comercialização direta, a tributação constante nas notas fiscais de aquisição interestadual de mercadorias. Afirmou que isso foi feito considerando que cabe ao adquirente da mercadoria informar aos seus fornecedores a sua condição de prestador de serviço ou não, para direcionar a correta tributação da operação.

Destacou que deve ser considerado que o contribuinte não trouxe a conhecimento da fiscalização os livros fiscais de apuração do ISS (livro de Apuração do ISS) ou qualquer controle interno que comprovasse a segregação das mercadorias.

Observou ainda que a Defesa não apontou qualquer irregularidade no levantamento fiscal e, considerando ainda que os valores lançados e demais informações relativas aos pagamentos de ICMS, constantes na escrituração do contribuinte, bem como nos bancos de dados da SEFAZ-BA, especialmente as notas fiscais eletrônicas e pagamentos constantes nos sistemas INC e SIGAT.

Essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência, fl. 125, para que fosse intimado a apresentar para todas as infrações, objeto da autuação, planilha identificando para cada uma das notas fiscais de

aquisição arroladas no levantamento fiscal a correspondente documentação fiscal emitida ou a efetiva comprovação de outras destinações ocorridas, devendo a planilha ser acompanhada de cópias, por amostragem, das correspondentes documentações.

O Autuante no atendimento da diligência intimou o Impugnante que se manifestou reafirmando seus argumentos defensivos e acostou aos autos farta documentação fiscal às fls. 138 a 534.

Explicou que diante dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, se debruçou novamente sobre as notas fiscais de aquisição tendo comprovado os seguintes fatos:

- 1) - muitas das mercadorias relacionadas nos demonstrativos dizem respeito a aquisições a serem utilizadas na atividade do contribuinte, a exemplo de veículos, perfuratriz, compressores e geradores que compõem parte do seu ativo imobilizado;
- 2) - muitas das mercadorias relacionadas nos demonstrativos dizem respeito a materiais de uso ou consumo, a exemplo de brocas, martelos pneumáticos, ferramentas, peças de reposição de veículos, compressores e geradores, alimentos, equipamentos de segurança, entre outros, que se desgastam ou são consumidos na prestação de serviços;
- 3) - houve movimentação física de ativos imobilizados e materiais de uso e consumo entre a filial localizada no Ceará e a matriz localizada em Jequié-BA;
- 4) - ocorreu uma enchente de grandes proporções em Jequié-BA, em dezembro/2022, tendo sido inundado o estabelecimento do contribuinte;
- 5) - a atividade do contribuinte é a prestação de serviços de perfuração de poços artesianos, envolvendo a sondagem, perfuração, obras hidráulicas e elétricas, bem como a irrigação com fornecimento de materiais, juntamente com prestação de serviços. Após reflexão, pesquisa e análise das documentações apresentadas, declarou que razão assiste ao contribuinte.

Asseverou ser necessária a revisão de sua posição inicial, visto que se convenceu da ocorrência de equívocos no lançamento relativo ao presente Auto de Infração.

Esclareceu que foi induzido a erro ao vincular o CNAE da empresa que a autorizava a comercializar mercadorias ao fato de visualizar mercadorias expostas no estabelecimento, no momento de sua visita inicial para entrega da intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório instalado nos presentes autos, precípuamente no resultado da diligência solicitada por essa 3^a JJF em que foi carreado aos autos pelo Impugnante às fls. 138 a 534, documentação comprobatória que fundamenta e alicerça suas alegações, as quais foram examinadas e acolhidas pelo Autuante.

Ao compulsar os elementos trazidos aos autos pelo Autuado no atendimento da diligência verifico que se constitui de cópia dos demonstrativos elaborados pelo Autuante de todas as infrações indicando, por nota fiscal, a finalidade e a destinação das aquisições interestaduais arroladas no levantamento fiscal, fls. 138 a 253, na prestação de serviços de perfuração de Poços Tubulares, cujas cópias dos contratos, fls. 256 a 376 e do livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados no período fiscalizado, fls. 379 a 525.

Pelo expedito, constato não mais existir lide a ser decidida.

Entretanto, considerando que a acusação fiscal atinente a Infração 02 cuida de recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ou seja, foi apurada antecipação realizada pelo próprio Autuado, bem como, por ter sido apurada na autuação operações de aquisições interestaduais de bens para o ativo permanente ou destinado a uso e consumo do estabelecimento autuado, nas quais há incidência do diferencial de alíquota, recomendo a Autoridade Fazendária examinar a necessidade de realização de uma nova ação fiscal para se apurar se houve falta de cumprimento da legislação de regência.

Concluo pela insubsistência da autuação.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 196900.0010/18-9, lavrado contra ÁGUA VIVA COMÉRCIO E PERFURAÇÃO DE POÇOS LTDA – EIRELI.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a” do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA