



ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO ACRE

ACÓRDÃO Nº:	83/2015
PROCESSO Nº:	2011/81/16733
RECORRENTE:	OLIVEIRA E CIA. IND. COM. EXP. E IMP. LTDA.
ADVOGADO:	RODRIGO AIACHE CORDEIRO – OAB/AC 2780
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADOR DO ESTADO:	LUIS RAFAEL MAQUES DE LIMA
CONSELHEIRO RELATOR:	NICOLAS AURÉLIO PINTO BARBOSA LIMA
DATA DE PUBLICAÇÃO:	

E M E N T A

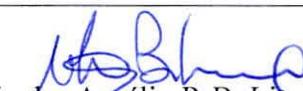
TRIBUTÁRIO. ICMS. PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. DESNECESSÁRIO. EMPRESA COM ATIVIDADE PREPONDERANTE DE SERVIÇOS. FINANCIAMENTO DENOMINADO “COPIAI”. INDEVIDO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E CONSUMO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. MULTA PREVISTA EM LEI.

1. O pedido de perícia contábil quando não necessário para o deslinde da causa poderá ser indeferido pelo órgão julgador, na forma do artigo 29, do Decreto Estadual nº 462/87.
2. A empresa com atividade preponderante de serviços (recauchutagem de pneus prestada diretamente a terceiros) não pode ser beneficiada com o financiamento fiscal denominado “COPIAI”, previsto na Lei nº 1.358/2000, por não ser atividade industrial ou equiparada, bem como na respectiva operação de saída não ser tributada pelo ICMS, conforme regras dos artigos 1º e 7º, da Lei nº 1.358/2000 e, ainda, por força do item 14.04, da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003.
3. Nas aquisições interestaduais para uso e consumo, quando a empresa se apresenta perante seus fornecedores, com inscrição de contribuinte do ICMS, é devido o diferencial de alíquotas, conforme determinação do art. 155, incisos VII e VIII, alínea “a”, da Constituição Federal c/c o art. 5º, inciso XI, alínea “b”, da Lei Complementar Estadual nº 55/97.
4. A multa punitiva aplicada é a legalmente prevista para a espécie, na forma do art. 61, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 55/97.
5. O órgão julgador administrativo não tem competência para apreciar suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma jurídica, conforme recomendação do art. 175, da Lei Complementar Estadual nº 07/1982.
6. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OLIVEIRA E CIA. IND. COM. EXP. E IMP. LTDA., ACORDAM os membros do Conselho de Contribuintes do Estado do Acre, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, que é parte integrante deste julgado. Participaram do julgamento os Conselheiros a seguir nominados: Nabil Ibrahim Chamchoum (Presidente, em exercício), Nicolas Aurélio Pinto Barbosa Lima (Relator), Maria José do Carmo Maia, Luiz Antônio Pontes Silva e Hilton de Araújo Santos. Presente o Procurador do Estado Luis Rafael Marques de Lima. Sala de Sessões, Rio Branco, capital do Estado do Acre, 23 de setembro de 2015.


Nabil Ibrahim Chamchoum
Presidente, em exercício


Nicolas Aurélio P. B. Lima
Conselheiro Relator


Luis Rafael Marques de Lima
Procurador do Estado



ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Administrativo nº 2011/81/16733 – RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE: OLIVEIRA & CIA IND. COM. IMP. E EXP. LTDA.

Advogado: RODRIGO AIACHE CORDEIRO

RECORRIDA: DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Procurador Fiscal: LEANDRO RODRIGUES POSTIGO MAIA

RELATOR: Cons. NICOLAS AURELIO PINTO BARBOSA LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa **OLIVEIRA & CIA IND. COM. IMP. E EXP. LTDA**, já qualificada nos autos, contra a Decisão de n.º 104/2013 (fls. 800/801 – Processo n.º 2011/81/16733), da lavra da Diretoria de Administração Tributária – Órgão julgador de 1ª Instância, na qual manteve **PARCIALMENTE** o lançamento do ICMS exigido por intermédio do Auto de Infração n.º 4.938/2011.

Apresento abaixo uma síntese dos fatos do referido processo:

A requerente solicita que seja, preliminarmente, decretada a nulidade do presente procedimento e no mérito, se for o caso de vencido a preliminar, a improcedência total do Auto de Infração n.º 4.938/2011, determinando seu cancelamento.

A empresa supracitada apresentou o Recurso Voluntário dentro do prazo estabelecido, na legislação, conforme se observa da certidão da Divisão de Administração Processos Tributários (fl.928), de 18/04/2013.

O Órgão Julgador de 1ª Instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento correspondente ao Auto de Infração n.º 4.938/20.

A recorrente em seu recurso voluntário aduz o seguinte:

a) A recorrente, no seu recurso, informa que iniciou suas atividades no dia 20/04/1998 e desde então vem praticando como atividades a fabricação de artefatos de borrachas, a recauchutagem de pneus, serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores, serviços de borracharia para veículos automotores, serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores, comércio a varejo de pneumáticos e câmaras de ar, comércio varejista de lubrificantes, ressaltando que cumpriu com seus deveres fiscais;

b) Informa, também, que em função de ter entre suas atividades o processo de industrialização de artefatos de borracha, e por cumprir todos os requisitos previstos na Lei Estadual n.1.358/2000, conforme documentação juntada aos autos passou a se valer dos incentivos fiscais dispostos na aludida lei;

c) Enfatiza que para surpresa da Recorrente, no dia 12/09/2011, 02 (dois) Auritores da Receita Estadual, da Secretaria de Estado da Fazenda do Acre, iniciaram o procedimento de fiscalização na Sede da empresa. Coloca ainda que os Auditores desconsideraram o direito aos incentivos Fiscais;

d) A Recorrente diz ainda, no fim da diligência, os Auditores lavraram o Auto de Infração n.4.938/2011 no valor de R\$ 1.567.893,86 (um milhão, quinhentos e sessenta e sete mil, oitocentos e noventa e três reais e oitenta e seis centavos) e que após notificada a Recorrente apresentou a impugnação (fls. 696/715);

e) Afirma a Recorrente que todas as notas fiscais foram devidamente lançadas no Livro de Registro de Entradas, ressaltando que o aludido recolhimento “a menor” se deu justamente em razão da dedução de 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS – a qual está prevista no artigo 1º, da lei n.1.358/2000;

f) A requerente alega que os Auditores tão somente modificaram as notas fiscais apontadas pela empresa na impugnação, sendo certo que a perícia contábil era sim necessária para o deslinde do presente feito. Complementa afirmando que existem vários lançamentos cujos fatos geradores teriam supostamente ocorrido antes de 2011, para os quais foram aplicados os multiplicadores da IN n.01/2011 e que, também, houve vários lançamentos nos quais se tributou por meio de multiplicador, insumos para consumo/uso próprio – quando supostamente seria devido somente o diferencial de alíquota -, e também produtos já tributados através do Instituto da Substituição Tributária;

g) Inicia sua fundamentação jurídica alegando que o Auto de Infração é nulo em consequência da negativa da realização de uma perícia contábil, afirma ainda, para que os efeitos provenientes de qualquer ato administrativo punitivo sejam válidos, faz-se necessário processo administrativo prévio, com a estrita observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, administração pública atuou de maneira unilateral, discricionária e arbitrária;

h) No mérito, ressalva que é evidente que o Auto de Infração ora combatido não pode prosperar, tendo em vista que a Recorrente tão somente se valeu dos incentivos fiscais previstos no artigo 1º, da Lei Estadual n. 1.358/2000, não podendo, pois ser penalizada por ter se valido dos referidos benefícios, e inclusive, respaldada pela própria COPIAI;

i) Coloca, também, que o aludido recolhimento “a menor” se deu justamente em razão da dedução de 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS, a qual está prevista no artigo 1º, da Lei n. 1.358/2000;

j) Informa que os Auditores alegaram que a recorrente não é contribuinte do ICMS, quando da saída da produção, não procede, pois se assim o fosse de que adiantaria estar incluída no COPIAI;

k) Complementando diz ainda, que tanto no parecer (fls.158/2013) quanto à decisão de (fls.800/801) são enfáticas ao afirmar que a Recorrente não faz jus aos benefícios em razão de não ter declarado o ICMS no DAM, fundamento este totalmente diferente do utilizado pelos Auditores e contrário a realidade, pois, como disseram os Auditores e demonstram os documentos em anexo, houve sim o efetivo recolhimento e inclusão no DAM;

l) Descreve a Recorrente que, também, é notória a inexistência de relação tributária entre a Fazenda Estadual do Acre e o Contribuinte em relação a alguns produtos para uso/consumo próprio (quais sejam, banda, camelback, coxim, reparos, cola cimento, etc...), motivo pelo qual será indevido o recolhimento da diferença das alíquotas de ICMS ao Estado do Acre;

m) A recorrente diz que a Lei Complementar n.87/96, fixa as normas gerais sobre o ICMS, onde frisa que em seu "art. 2º - *O imposto incide sobre: I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares*";

n) Entende a Recorrente que os produtos descritos no item (l), são destinados a consumidor final e, portanto, não configura circulação de mercadoria, não sendo, dessa forma, devida a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS;

o) O Contribuinte observa que as Notas Fiscais de Entrada, que ampara produtos sujeitos ao Instituto da Substituição Tributária, tiveram o ICMS cobrado em duplicidade, ou seja, era fato gerador já consumado, inclusive com base de cálculo também já conhecida;

p) Alega ainda, que a matéria prima destinada ao uso e consumo da própria impugnada, foi tributada pelos multiplicadores que estabelecem a margem agregada para os produtos descritos nas Notas Fiscais de Entrada;

q) Entende a Requerente, como aponta o Auto de Infração a multa aplicada é de 50% (cinquenta por cento), incidentes sobre os supostos tributos não recolhidos, na circunstância em que está sendo cobrada, além de consubstanciar ilegalidade, tem uma feição de confiscar do contribuinte quase a totalidade do valor que sequer é devido à Fazenda;

Assim, a recorrente apresentou os seguintes pedidos:

1) preliminarmente, decretar a nulidade do presente procedimento, de modo que seja permitido à Recorrente a realização de perícia contábil, nos moldes previstos no Decreto n. 462/87, sob pena de nulidade;

2) no mérito, em caso de restar vencido a preliminar anterior, dar total provimento ao presente recurso para determinar a improcedência total do Auto de Infração;

3) eventualmente, em caso do não acolhimento das fundamentações trazidas, o que se admite apenas a título de argumentação, não aplicar a multa e os juros em razão da boa-fé da Recorrente;

4) em respeito ao princípio da eventualidade, em caso de aplicação da multa que à mesma não seja no importe de 50% (cinquenta por cento) em razão de tal percentual ser nitidamente inconstitucional;

5) em nome do Princípio da Ampla Defesa, a intimação dos representantes legais do Recorrente para a sessão de julgamento para que os mesmos possam fazer a sustentação oral, sob pena de nulidade;

6) finalmente, pleiteia que todas as publicações e/ou intimações sejam expedidas exclusivamente no nome do advogado Rodrigo Aiache Cordeiro, OAB/AC 2.780, sob pena de nulidade.

Na forma do disposto no Regimento Interno deste Conselho, o Representante da Fazenda Estadual, na pessoa do Procurador Leandro Rodrigues Postigo Maia, opinou por intermédio do Parecer PGE/PF n.º 50/2013, que o Recurso Voluntário não deve ser provido, mantendo-se na totalidade a Decisão proferida pela Autoridade Administrativa. Assim, transcrevo a fundamentação da douda Representação Fiscal:

1. Descreve, inicialmente, os artigos 29 e 31, do Decreto estadual n. 462/87, onde diz que a solicitação de uma perícia não é um ato vinculado – **quando entendê-las necessárias** –, ao revés, trata-se de ato discricionário, porquanto a própria lei autoriza o agente a proceder a uma avaliação de conduta, ou seja, deu à autoridade administrativa o poder de realizar perícia se entender necessária, bem como deferir ou não tal pedido; (*grifado*)

2. Explica que a autoridade fazendária indeferiu o pedido de perícia contábil, tendo em vista a procedência da correção dos lançamentos tributários, conforme solicitação do contribuinte, conforme se depreende às fls. (787/788), dos autos;

3. Encerra esse ponto, afirmando, não há que se falar em cerceamento de defesa, quando o pedido de perícia contábil restou analisado e indeferido com fundamento plausível – por se tratar de ato discricionário -, homenageando o disposto nos artigos 29 e 31, do aludido Decreto;

4. A Procuradoria, após análise das razões recursais expostas pela requerente, coloca dois fundamentos centrais distintos, quais sejam: a) a tese do recolhimento a menor, amparado em benefícios fiscais concedidos pela COPIAI, os quais autorizam a respectiva dedução de 95% (noventa e cinco por cento), com base no artigo 1º, da Lei Estadual n. 1.358/00; b) a tese da não incidência do diferencial de alíquota de ICMS sobre os produtos destinados ao uso e consumo próprio;

5. Afirma que as duas linhas de argumentação im procedem, para entender se faz necessário esclarecer que empresa OLIVEIRA & CIA IND. IMP. EXP. LTDA., enquadra-se em três setores distintos, quais sejam: 1) Prestação de serviços (serviços de alinhamento e balanceamento, manutenção e reparação mecânica de veículos automotores, borracharia); 2) Comércio varejista (venda de pneus novos, câmara de ar, rodas e comércio varejista de lubrificantes); 3) Indústria (fábrica de artefatos de borracha);

6. Em sendo assim, cada atividade descrita acima se sujeita à incidência de um imposto específico, ou seja, a atividade de prestação de serviço sofre a incidência do ISSQN (de competência municipal e; a atividade de comércio varejista sobre a incidência do ICMS (de competência estadual) e; a atividade industrial pode sofrer a incidência do ISSQN ou do IPI/ICMS (de competência do Município ou da União/Estado);

7. Ressalva, que no caso específico, tudo leva a crê que a Recorrente fez a opção do enquadramento legal e jurídico por mera prestadora de serviço, descaracterizando, portanto a condição de indústria, já que sua atividade industrial não foi reconhecida pela Secretaria da Receita Federal, de sorte que sobre esta atividade não vem sendo recolhido o IPI, além disso, as saídas das mercadorias supostamente industrializadas são tributadas como se fosse serviço;

8. Apesar de ter sido reconhecido o benefício previsto na Lei n. 1.358/00, na modalidade de financiamento direto ao contribuinte, a qual prevê a dedução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS, diz ainda a Procuradoria, **o certo é que a referida empresa os aplicou de forma totalmente indevida**, ou seja, deduziu os saldos devedores do ICMS nas aquisições de mercadorias (insumos) provenientes de outras unidades da Federação, quando na realidade deveria ter deduzido o crédito de financiamento, **nas saídas de produtos no próprio estabelecimento**;

9 Complementa ainda, a Lei n.1.358/00, art. 7º, parte da premissa de que a atividade industrial da empresa beneficiária resultará à saída do produto por ela produzido com a incidência do ICMS. O que não se confirmou no plano factual, porquanto a atividade equiparada à indústria, ou seja, a fabricação de artefatos de borracha (gênero), que se revela no serviço de recauchutagem (espécie), está inserida, preponderantemente, por opção da Recorrente, **na atividade de prestação de serviços, cuja saída não há incidência do ICMS**, como supõe a norma isentiva, mas apenas do ISSQN;

10. Diz ainda a Procuradoria, não há como cogitar a aplicação do benefício fiscal a ela concedido, em razão de sua atividade industrial, no ICMS (diferencial de alíquota) exigido sobre a aquisição de mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação (insumos), eis que a lei só autoriza a sua aplicação na saída da mercadoria industrializada, sujeita a cobrança do ICMS, da mesma forma, não há como sustentar a alegação de que não seria devido o diferencial de alíquota do ICMS por ser a empresa mera prestadora de serviço, pois, conforme esclarecido acima, a Recorrente também realiza comércio varejista, sendo, portanto, contribuinte do ICMS;

11. Informa que objetivando estimular o crescimento e o desenvolvimento da economia do Estado do Acre e a ampliação das indústrias já instaladas, foi encaminhado à Assembleia Legislativa, em 14 de novembro de 2000, a Exposição de Motivos n. IN/001, trazendo no seu bojo uma série de incentivos às Atividades Industriais no Estado, posteriormente efetivados pelas Leis números 1.358, 1359 e 1361, onde se observa a não aplicação sobre o diferencial de alíquota do ICMS (aquisição de insumos);

12. Nesse entendimento, o programa instituído pelo COPIAI tem como uma de suas finalidades, a concessão de financiamento direto ao contribuinte, limitado no total do investimento fixo realizado, mediante dedução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS declarados no DAM, tratado no artigo 1º, da referida Lei e, também, para receber esse incentivo, o beneficiado deve cumprir uma série de condições impostas – conforme regulamentado pelo Decreto n. 4.196/01 - e dentre essas condições apresentar a inscrição estadual por meio da FAC, ou seja, comprovar sua condição de contribuinte do ICMS (art. 13, inciso III);

13. Encerrando esse ponto que trata dos incentivos fiscais e o Diferencial de Alíquotas a Procuradoria conclui: a) não são todas as empresas que podem fazer uso dos incentivos fiscais, mas somente as que forem contribuintes do ICMS; b) não são todas as operações passíveis de ICMS que são abrangidas pelas de deduções de até 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS, mas somente as operações de saída de produtos do estabelecimento beneficiado.

14. Sobre os saldos devedores do ICMS, afirma a Procuradoria que só ocorre a dedução nas operações de saída de produtos do Estabelecimento beneficiado pelo COPIAI, conforme estabelece o art. 1º, da Lei estadual n.1.358/00 e, também, o art. 2º, do Decreto n. 4.196/01;

15. Na sequência explica que os gastos com aquisições de máquinas e equipamentos ou instalações e obras de infraestrutura, desde que ligados exclusivamente à produção, serão considerados para fins de cálculo do valor a ser financiado, depois de estabelecido o valor do financiamento, didaticamente falando, a empresa passa a ter créditos que serão subtraídos na medida em que realiza operações de saída de seus produtos com o saldo devedor do ICMS, reduzido em até 95% (noventa e cinco por cento). Assim estabelecem os artigos 7º, da Lei 1.358/00 e o 3º, §3º, do Decreto n. 4.196/01;

16. Demonstra ainda, que a Recorrente em sua defesa em um trecho diz: "*Ora, como bem afirmaram os fiscais, **todas as notas fiscais foram devidamente lançadas no Livro de Registro de Entradas**, ressaltando-se que o aludido recolhimento "a menor" se deu justamente em razão da dedução 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, a qual está prevista no artigo 1º da Lei Estadual n. 1.358/2000*"; (grifado)

17. Conclui esse ponto dizendo que fica evidenciado que a Recorrente utilizou-se indevidamente dos benefícios concedidos pelo COPIAI, uma vez que as deduções dos saldos devedores do ICMS deveriam abranger somente as operações de saídas de mercadorias de seu estabelecimento, e não na entrada deste, ainda que fossem destinados ao seu uso/consumo;

18. Quando da legalidade da incidência do ICMS sobre mercadorias destinadas a uso e consumo/cobrança do diferencial de alíquota, diz a Procuradoria que é necessário enfatizar que a controvérsia se dá na ocorrência ou não do fato gerador do tributo, para produtos adquiridos em outro ente federativo na condição de contribuinte do ICMS;

19. Observa que a Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, dispõe em seu art. 155, inciso II, §2º, inciso VII, alínea "a" e inciso VIII, e também, a Lei Complementar n.º 55/97, em seu art. 2º, Parágrafo único, inciso III, alínea "b", art. 5º, inciso XI, alíneas "a" e "b", que estabelecem o amparo sobre o lançamento tributário do diferencial de alíquota;

20. Relata que com base nos fundamentos legais, acima expostos, diz que não merece amparo o inconformismo da Recorrente no que diz respeito à cobrança do diferencial de alíquota de ICMS, incidente sobre "mercadorias destinadas a uso e ou consumo", ressalva ainda, conforme bem observado na decisão do DIAT, (fl.800);

21. Nesse caso, a Recorrente alega ter comprado produtos para uso e consumo próprio em outro Estado, sem, no entanto, sustentar de que forma recolheu o ICMS, se utilizando a alíquota interestadual ou a interna;

22. Completa dizendo que ao analisar todas as notas fiscais colacionadas aos autos, sem muito esforço verifica-se que a Recorrente apresenta a inscrição estadual nº 01.002219/001-24, bem como recolheu o ICMS nos Estados de origem com alíquotas de 7% e 12% (interestadual), que é menor, restando, portanto, devida a diferença entre as alíquotas, a ser recolhida em face do Estado de destino;

23. Nesse sentido, informa a simetria com a matéria aqui examinada, em recente julgamento da egrégia Câmara Cível do TJAC, em que a eminente Desembargadora Maria Cezarinete de Souza Augusto Angelim, não hesitou em negar provimento a Apelação Cível nº 001530-13.2007.8.01.0001, no que restou acompanhada, à unanimidade, pelos demais membros que integram aquele Órgão fracionário do TJAC;

24. Finaliza, que nessas circunstâncias, não merecem prosperar as alegações da Recorrente, na medida em que seu único intuito é o não pagamento do diferencial de alíquota do ICMS devido ao Estado do Acre;

25. Quanto às correções dos lançamentos sobre tributos já pagos/Substituição Tributária e dos Multiplicadores que agrega valor ao produto, suscitados pela Recorrente, diz a Procuradoria, não merece maior atenção nesta fase recursal, porquanto a decisão guerreada julgou parcialmente procedente a impugnação, determinando o encaminhamento dos autos ao Departamento de Gestão Fiscal para proceder com as respectivas correções no AINF, nos termos da Réplica às (fls.787/788), e que de fato se operou, não havendo mais nada a compensar/descontar a título de ICMS-ST, conforme planilhas acostadas ao autos;

26. No questionamento, pela Recorrente, da legalidade da cobrança da multa, a Procuradoria diz que não há caracterização de confisco, existindo assim, descumprimento de obrigação acessória, diz ainda, que hoje, a doutrina majoritária, bem como a própria jurisprudência, tem fixado que este tipo de multa é punitiva e, consoante ensina o professor mineiro Sasha Calmon Navarro Coêlho (1995, PP 108 e 109);

27. Na sequência demonstra que a função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado e no direito tributário são os juros que recompõem o patrimônio estatal lesado pelo tributo não pago. Frisa ainda, a multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Portanto, multa e indenização não se confundem;

28. Diz ainda, que nesse entendimento, quanto à multa aplicada, esta terá, única e exclusivamente, caráter punitivo e jamais indenizatório, sendo este o entendimento majoritário da doutrina e da jurisprudência, conforme o julgamento do RE n.º 79.625, pelo Supremo Tribunal Federal;

29. Ademais, informa que as multas adotadas pelo Estado do Acre constam de forma expressa no Capítulo XI, da Lei Complementar n.º 55/97, instituindo-as, relativamente, ao ICMS no âmbito do Estado do Acre. Não viola, portanto, o princípio constitucional do não-confisco e da capacidade contributiva, ante a razoabilidade e proporcionalidade dos valores, sendo aplicadas para desestimular o comportamento do contribuinte em deixar de adimplir pontualmente com suas obrigações tributárias;

30. Conclui dizendo que não deve prosperar a alegação do caráter confiscatório da multa, haja vista que o ato praticado pelo agente público, quando da lavratura do auto de infração, agiu em consonância com a legislação tributária em vigor;

31. Por fim, conclui **opinando pelo improvimento do recurso voluntário**, mantendo-se na sua totalidade a Decisão proferida pela Autoridade Administrativa, em razão de ter sido comprovado o recolhimento a menor do ICMS, referente a produtos oriundos de outros Estados, cuja exação se deu pela alíquota interestadual, não se aplicando a redução de 95% (noventa e cinco por cento) do saldo devedor do ICMS nas operações de entradas de produtos, consoante a exegese dos arts. 1º/c/c 7º, ambos da Lei 1358/00.

É o relatório. Portanto, solicito inclusão em pauta para julgamento.

Rio Branco, 08 de setembro de 2015.


Cons. **NICOLAS AURÉLIO PINTO BARBOSA LIMA**
RELATOR



ESTADO DO ACRE
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Administrativo nº 2011/81/16733 – RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE: OLIVEIRA & CIA IND. COM. IMP. E EXP. LTDA.

Advogado: RODRIGO AIACHE CORDEIRO

RECORRIDA: DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Procurador Fiscal: LEANDRO RODRIGUES POSTIGO MAIA

RELATOR: Cons. NICOLAS AURELIO PINTO BARBOSA LIMA

VOTO DO RELATOR

Preliminarmente a requerente solicita a decretação da nulidade do presente procedimento administrativo e, em caso de vencido a preliminar, no mérito, a improcedência total do Auto de Infração n.º 4.938/2011, determinando seu cancelamento.

Em sede preliminar, a requerente alega em sua fundamentação jurídica que o Auto de Infração é nulo em consequência da negativa da realização de uma perícia contábil. Afirma ainda, que os efeitos provenientes de qualquer ato administrativo punitivo, para que sejam válidos, faz-se necessário processo administrativo prévio com a estrita observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, administração pública atuou de maneira unilateral, discricionária e arbitrária.

1. **Pedido preliminar.**

Na análise do que pede preliminarmente, verifico que na réplica os auditores não acharam necessária a realização de uma perícia contábil, transcrevo abaixo o que disseram, (fl.788):

“Quanto ao pedido para designar perícia contábil, para averiguar o real montante devido, somos pelo indeferimento, tendo em vista que foi aceito o pedido de correção dos lançamentos tributários, conforme descrito nos itens n.ºs 55 e 56, desta manifestação. No entanto, isto não impede que o impugnante apresente nova produção de provas, realizadas por um perito contábil de sua confiança, e faça a juntada dos documentos comprobatórios no momento de fazer vistas ao Processo em análise. Certamente, analisaremos minuciosamente os documentos apresentados, não se falando em cerceamento de direito defesa.”

Compreendo que o entendimento dos auditores foi de que os erros porventura encontrados pela recorrente não necessitaria de uma perícia contábil em virtude de serem de simples análise e resolução, sendo isso tão verdadeiro, que de pronto reconheceram o equívoco na referida planilha e já providenciaram a devida correção.

A planilha que estabelece o valor do lançamento foi realizada com base no nosso modelo de antecipação, sendo essa sistemática estruturada em uma classificação de produtos, onde é lançado o ICMS por meio das Notas Fiscais de Entrada, separando as que são mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária não retida (não acompanhada de GNRE), mercadorias sujeitas ao diferencial de alíquotas e, também, as mercadorias sujeitas à antecipação, sendo que esta última posteriormente à venda, deverá realizar a apuração do ICMS em Conta Gráfica.

O nosso Decreto n.º 462/87, nos artigos 29 e 31, definem como pode ser deferido ou não o pedido de uma perícia contábil, in verbis:

“Art. 29. A autoridade preparadora determinará de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando entendê-las necessárias.

Art. 31. Se deferido o pedido de perícia, a autoridade designará servidor para, como perito do Estado, proceder, juntamente com o perito do sujeito passivo, ao exame requerido.”

Como se vê, os auditores agiram de conformidade com que estabelece a legislação específica ao assunto em tela. O texto é claro e não resta dúvida que o pedido de perícia, não poderia trazer o vínculo junto ao Fisco Estadual, ou seja, da obrigatoriedade para que seja realizada a perícia contábil. Amparado no que diz o art. 29, a negativa da realização da perícia contábil não pode tornar o procedimento nulo.

Quanto à afirmação de que a administração atuou de forma unilateral, discricionária e arbitrária, não procede. Senão vejamos: o presente trabalho de auditoria foi iniciado em virtude de um outro processo, o de **n.º 2010/10/39517**, de 12/11/2010, em anexo as (fls.971/996), na qual a requerente solicita alteração cadastral de sua atividade principal, de **fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente**, para **recondicionamento de pneumático**, conforme consta determinado na sua alteração contratual, de **n.º007**, na sua cláusula primeira, (fl.689).

Na sua FAC, de **n.º 16**, de 02/10/2009, (fl.1014), antes da referida alteração contratual, realmente consta como atividade econômica principal **fabricação de artefatos de borrachas não especificados anteriormente**, assim como da alteração contratual, de **n.º006**, (fl.686). Na sequência, após o deferimento do pedido de alteração/atualização cadastral, a sua FAC, de **n.º17**, de 14/02/2011, (fl.1016), já consta Reforma de pneumáticos usados, sob o código 22.12-9/00(CNAE).

Para esclarecer o procedimento realizado, que resultou no auto de infração n.º 04.938/2001, fui informado pelo Auditor Evaldo Oliveira da Silva - chefe do setor de auditoria em estabelecimento -, que devidamente acompanhado dos Auditores Francisco Santos de Castro e Luciana Elisa Miranda Lopes, visitaram o estabelecimento antes de iniciarem o presente trabalho.

O objetivo principal da visita dos auditores foi entender o real motivo do pedido de alteração por meio do processo n.º 2010/10/39517, em que mudava da Atividade de "**Fabricante de artefatos de borracha não especificado anteriormente para Recondicionamento de pneumático/Reforma de pneumáticos usados**", alterando, assim, sua Atividade de **Fabricante para Prestador de Serviços**. Ficou constatado, durante a visita, que a requerente já trabalhava, há bastante tempo, como Prestador de Serviço de Reforma de Pneumáticos Usados, e que não identificaram uma linha de produção em série/continua.

Na verdade, observando as datas de emissão das Notas Fiscais de Entradas de mercadorias, para uso e consumo, da planilha constante desse processo (fls.802/824), verifica-se que a empresa adquiriu os referidos produtos para serem utilizados nessa Prestação de Serviço de Reforma de Pneumáticos Usados a terceiros.

Vejo que o procedimento teve seu rito de acordo com o que determina a nossa legislação estadual.

Portanto, rejeito o pedido preliminar de nulidade, pelas justificativas acima.

2. Do mérito

2.1 Programa de Incentivos Fiscais – COPIAI – Lei n.º 1.358/00

Na sequência início a análise do mérito do referido processo. Começo falando sobre a Lei de Incentivos Fiscais n.º 1.358, de 29/12/2000, que instituiu o programa chamado de COPIAI. Essa Lei determina os benefícios às Indústrias que queiram se estabelecer no Estado do Acre, desde que atendam os requisitos exigidos na norma e no seu regulamento. No art. 1º, § 1º, § 2º, § 3 e art. 7º, senão vejamos:

"CAPÍTULO I

Do Financiamento Direto ao Contribuinte do Investimento Realizado

Art. 1º Às Empresas, Cooperativas e Associações de Produtores já instaladas, que vierem a se instalar, em implantação, em ampliação ou em modernização inseridas em atividades industriais, agroindustriais, industrial agroflorestal, industrial florestal, industrial extrativa vegetal e indústria turística, será concedido incentivo tributário na modalidade de financiamento direto ao contribuinte, limitado no total do investimento fixo realizado, mediante dedução de até 95%(noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação –ICMS, declarados no Demonstrativo de Arrecadação Mensal - DAM, a ser utilizado no prazo de até cento e vinte meses.

§ 1º São considerados investimentos fixos os gastos realizados com máquinas, equipamentos, instalações e obras de infraestrutura, inclusive construções, destinadas exclusivamente à produção, excluídos terrenos e veículos de passeio.

§ 2º Para cálculo do valor financiado, o saldo do investimento de cada exercício financeiro será atualizado com base nos índices utilizados pela Secretaria da Receita Federal para correção monetária do ativo imobilizado.

§ 3º O valor do financiamento será deduzido, em conta gráfica, pelo próprio contribuinte no Demonstrativo de Arrecadação Mensal - DAM, do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.
(...)

Art. 7º A dedução de que trata o art. 1º aplica-se somente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente sobre as saídas de produtos no próprio estabelecimento beneficiado, excluído o imposto relativo às operações de venda e o retido na fonte pelo contribuinte, na qualidade de substituto tributário.
(...)"

Como se vê, a Lei trata de forma específica, da concessão de benefícios fiscais para empresas já instaladas ou que vierem a se instalar em **atividades industriais**, agroindustriais, industrial agroflorestal, industrial florestal, industrial extrativa vegetal e indústria turística, ou seja, que possua um processo industrial. Define ainda, no §1º, como limite o **total do Investimento fixo realizado**, que inclui os gastos realizados com máquinas, equipamentos, instalações e obras de infraestrutura, inclusive construções, destinadas exclusivamente à produção, excluídos terrenos e veículos de passeio.

Ressalto que será concedido incentivo tributário na modalidade de financiamento direto ao contribuinte, limitado ao total do investimento fixo realizado, mediante dedução de até 95% (noventa e cinco por cento) dos **saldos devedores** do imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação – **ICMS**, declarados no Demonstrativo de Arrecadação Mensal – DAM, a ser utilizado no prazo de até 120 (cento e vinte) meses.

No ponto que a Lei define – declarados no Demonstrativo de Arrecadação Mensal – DAM -, não quer dizer um valor qualquer declarado no Demonstrativo, a própria Lei, no § 3º, acima descrito, estabelece o valor do financiamento será deduzido em conta gráfica, pelo próprio contribuinte no Demonstrativo de Arrecadação Mensal – DAM, essa conta gráfica é a apuração do ICMS a Recolher, ou seja, é o valor que deverá ser apurado e recolhido ao Estado do Acre, devidamente diminuído do valor percentual estabelecido no seu enquadramento, quando de sua entrada no COPIAI.

O art. 7º, da referida lei do COPIAI, define que a dedução de que trata o art. 1º aplica-se somente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Logo, o que fica devidamente aclarado nos artigos e parágrafos acima são os seguintes pontos: 1) deveria existir a produção em série de produtos para venda; 2) o produto deve ser sujeito à incidência do ICMS; 3) o benefício fiscal é concedido no momento da venda, ou seja, na saída do produto produzido no estabelecimento industrial beneficiado.

Reforçando o entendimento que já foi colocado, trago o que diz o art. 3º, § 3º e o art. 13, inciso III, do Decreto n.º 4.196/01, que regulamenta o benefício fiscal estabelecido no COPIAI, in verbis:

“DECRETO Nº 4.196 de 1º de outubro de 2001

Art. 3º - Para a execução do Programa de Incentivo Tributário do Estado do Acre, os beneficiários devem atender aos seguintes critérios:
(...)

§ 3º - A dedução que trata o Art. 1º da lei 1358 de 29 de dezembro de 2000, aplica-se exclusivamente ao ICMS incidente sobre as saídas de produtos no próprio estabelecimento beneficiado, conforme trata o Art. 7º da referida lei.
(...)

Art. 13 - A empresa a ser beneficiada apresentará juntamente com o Projeto Técnico - Econômico - Financeiro (Plano de Negócio), em 01 (uma) via, os seguintes documentos autenticados:
(...)

III - FAC – Inscrição Estadual;
(...)”

Dessa forma, o § 3º é tão preciso no seu texto, que cita o art. 1º, ressaltando a dedução do percentual de até 95% (noventa e cinco por cento) e o art. 7º, que diz, aplica-se exclusivamente ao ICMS incidente sobre as saídas de produtos no próprio estabelecimento beneficiado. O Decreto, no seu art. 13, inciso III, obriga como requisito que a empresa beneficiada tenha Inscrição Estadual, ou seja, para se ter tal Inscrição, logicamente, é porque a empresa é contribuinte do ICMS.

2.2 Segregação das Atividades Econômicas da Empresa.

A Recorrente, atualmente, tem como **Atividade Econômica Principal** – Reforma de pneumáticos usados, com o código – 22.12-9-00 (CNAE). Ela possui outras **Atividades Econômicas Secundárias** como: 1) serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores – código 45.20-0-01; 2) serviços de alinhamento e balanceamento de veículos automotores – código 45.20-0-04; 3) serviços de borracharia para veículos automotores – código 45.20-0-06; 4) comércio varejista de pneumáticos e câmara de ar – código 45.30-7-05; 5) Comércio varejista de lubrificantes – código 47.32-6-00; 6) Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente – código 22.19-6-00. Esses dados foram obtidos junto a Receita Federal – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e a Sefaz/Acre – Cadastro de Contribuinte do ICMS, da Ficha de Inscrição e Atualização Cadastral – FAC n.º025, conforme demonstra (fls. 1025 e 1024) respectivamente.

A referida empresa também possui entre suas **Atividades Econômicas Secundárias** o comércio varejista de peças e acessórios para veículos automotores, desde sua constituição, na data de 27/03/1998, como se vê a (fl.667). Constatei que as Fichas de Inscrição e Atualização Cadastral – FAC, de n.º 001 até a de n.º 013 (em 30/09/2004), apresentam como Atividade Econômica Principal, Código/CNAE – **não encontrado**, já as FAC's, de n.ºs 014 e 015 (em 08/05/2007) apresentam como Atividade Econômica Principal, Código/CNAE – 22.12-9/00 – Reforma de pneumáticos usados, na sequência a FAC de n.º 016 (em 02/10/2009), apresenta como Atividade Econômica Principal, Código/CNAE – 22.19-6/00 – Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente e por fim, as FAC's de n.º 017 até a de n.º 025 (em 14/05/2013) voltam apresentar como Atividade Econômica Principal, Código/CNAE – 22.12-9/00 – Reforma de pneumáticos usados.

Como se pode observar a empresa Recorrente possui entre suas Atividades a **Prestação de Serviço, Comércio Varejista e Indústria**. Temos aqui que fazer a segregação das Atividades para que possamos compreender a presente autuação. A empresa Oliveira & Cia Ind. Com. Imp. E Exp. Ltda. encontra-se inscrita, no Programa de Incentivos a Indústria – denominado de COPIAI.

Quando fazemos a segregação, verificamos uma inconsistência na parte que caberia a **atividade Industrial**, apesar de ter entre suas atividades, a mesma não é exercida para uma produção em série, reafirmo a informação dos Auditores Evaldo Oliveira da Silva e Francisco Santos de Castro, quando da visita realizada ao estabelecimento – antes de iniciar o procedimento fiscal -, constataram que de fato a referida empresa realiza a recauchutagem de pneus para terceiros.

Conforme dito anteriormente, a recorrente presta serviço de reforma de pneumáticos usados, ou seja, ela presta o serviço de reforma ao proprietário do pneu. Portanto, o serviço prestado está sujeito à incidência do ISSQN, tendo como amparo a Lei Complementar n.º116/2003, art. 1º, § 2º, § 4º, itens 14 e 14.04, da Lista de Serviços anexa à Lei, abaixo descrita:

“ LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 31 DE JULHO DE 2003

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.

(...)

§ 2o Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

(...)

§ 4o A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

(...)

14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.

(...).”

Assim, o Programa chamado de COPIAI somente concede o benefício fiscal para empresa contribuinte do ICMS, no momento da saída, ou seja, no momento da venda do produto industrializado/fabricado. Como vemos, na presente situação, não existe saída/venda de produto/mercadoria, o que realmente ocorre é que a Requerente exerce a atividade de prestação de serviço, sendo esse, fato gerador do ISSQN, não amparado, portanto, pelo Programa/COPIAI.

Em sua defesa inicial, justifica, nos itens 06 e 07, (fl.697), que recolhimento "a menor", das notas fiscais de entradas, se deu justamente em razão da dedução de 95% (noventa e cinco por cento) dos saldos devedores do ICMS. No Recurso Voluntário, no item 10, (fl.833), reafirma o que já fora dito. Equivoca-se em tal afirmação, como resta demonstrado anteriormente, o Programa de Incentivos Fiscais/COPIAI, implementado pela Lei n.º 1.358/00, não concede o benefício fiscal no momento da entrada das mercadorias, no estabelecimento, a referida Lei determina que o benefício será concedido no momento da saída, ou seja, sobre as saídas/vendas de produtos no próprio estabelecimento beneficiado.

Ainda nesse ponto, esclareço que a Atividade Econômica Principal da Recorrente é de Prestador de Serviço e em sendo dessa forma, não tem como transformar uma prestação de serviço - que tem uma incidência tributária própria (ISSQN) e um ente específico próprio (Prefeituras Municipais) – em uma operação de venda de produtos sujeita à incidência do ICMS, com a finalidade de enquadrá-la no Programa Estadual de Benefícios Fiscais para Indústrias, chamado COPIAI.

Transcrevo abaixo consulta sobre o assunto:

"Categoria:	Informações em Processos de Consulta
Número:	001/2008
Data da Aprovação:	23-01-2008
Assunto:	Recauchutagem e recapagem de pneus

...., empresa inscrita no CNPJ sob o nº, e no CCE sob o nº, estabelecida na, formula consulta sobre o tratamento tributário conferido aos produtos utilizados no processo de recauchutagem e recapagem de pneus.

A Consulente informa que tem como atividade exclusiva a prestação de serviços de recapagens de pneus conforme consta na cláusula segunda do contrato social de constituição de sociedade limitada, anexo à fls. 11 a 13.

Esclarece que os serviços que executa tem como destinatários somente os proprietários dos veículos, não exercendo assim nenhuma atividade comercial (venda de pneus recauchutados).

Aduz que ao adquirir insumos indispensáveis à recauchutagem, não inseridos no regime da substituição tributária, vem sendo tributada constantemente por meio do ICMS Diferencial de Alíquota.

Ressalta que alguns desses insumos são classificados no Código NBM 4012.90.0000, porém entende-se que não estão inseridos no regime de substituição tributária de que trata o Convênio ICMS 85/93.

Traz seu entendimento de que o ICMS é devido somente na aquisição de mercadorias destinadas à comercialização ou ainda ao uso e consumo e não sobre as destinadas à prestação de serviços, ou seja, mercadorias adquiridas e que sejam indispensáveis ao processo de recauchutagem, as quais são totalmente exauridas no referido processo, não estando assim sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquota.

Como exemplo, a Consulente cita a aquisição dos produtos ENVELOPE: utilizado no processo de recapagem de pneus, o qual envolve a carcaça a fim de vulcanizar definitivamente a banda de rodagem, e SACO DE AR e CARBIDE: com utilização assemelhada, todos oriundos de outras unidades da Federação para a utilização exclusiva nos serviços que executa, porém em razão da reutilização por várias vezes, tais produtos são considerados materiais de uso e consumo estando sujeitos ao diferencial de alíquotas.

Comenta que, diferentemente dessas mercadorias, os produtos BORRACHA DE LIGAÇÃO, PERFIL PARA ESTRUSORA (cód. 4006.10.00) e BANDA DE RODAGEM/ CAMELBACK (cód. 4012.90.90), insumos indispensáveis ao processo de recauchutagem e recapagem de pneus, são totalmente exauridos no referido processo. Dessa forma, entende que, na aquisição interestadual, tais produtos não estão sujeitos ao pagamento do diferencial de alíquotas, tampouco da substituição tributária, embora as bandas de rodagem/camelback possuem a mesma classificação fiscal das câmaras de ar e dos protetores de borracha.

Para tanto, anexa cópia de parecer do órgão consultivo do Estado de Mato Grosso do Sul, que trata sobre a matéria (fls. 4 a 10).
É a consulta.

Em síntese, a consulta versa sobre a hipótese de incidência do ICMS diferencial de alíquota na aquisição de produtos provenientes de outra unidade da Federação, que serão utilizados na execução de serviços, sobre os quais incide o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN.
Considerando a afirmação da consulente de que presta serviço apenas em bens de terceiros não exercendo qualquer atividade comercial, há que se trazer à colação a redação da Lei Complementar 116, de 31/07/2003, que dispõe em seu art. 1º o que segue:

“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.

(...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

(...)

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

(...)

14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.

(...).”

Deflui-se do exposto que estará sujeito ao ISSQN somente os serviços prestados em bens de terceiros, sendo assim, se a consulente efetuar recauchutagem de pneus próprios, para revenda, a operação estará sujeita ao recolhimento do ICMS.

No que se refere aos produtos empregados na prestação de serviços, se adquiridos em outra unidade da Federação com alíquota minorada (para contribuinte do imposto) este órgão consultivo tem se manifestado no sentido de haver a incidência do ICMS diferencial de alíquota, previsto no art. 155, II, § 2º, VII e VIII da Constituição Federal:

"Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII – em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII – na hipótese da alínea 'a' do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;"(g.n)

No mesmo sentido, e respeitando os limites da competência estadual, a Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, que consolidou normas referentes ao ICMS, prevê:

"Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

IV – sobre a entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;"

Cumprido esclarecer que para a exigibilidade do diferencial de alíquota é necessária a qualidade, mesmo que em potencial, de contribuinte do ICMS, mas não se perquire se a mercadoria vai ser destinada a atividade afeta a este imposto, ou não.

Uma vez contribuinte, a alíquota aplicável nas aquisições de outros Estados é a interestadual, ainda que o bem ou material seja empregado na prestação de serviço sujeita apenas ao ISSQN.

Em não sendo contribuinte, isto é, dedicando-se exclusivamente a atividade sujeita ao ISSQN, não estaria, sequer, inscrita no Cadastro do Estado, não podendo, então, apresentar-se como tal nas aquisições interestaduais.

Diante do exposto, e considerando não se tratar de matéria-prima, mas sim de produtos consumidos na prestação de serviços, adquiridos com alíquota minorada, resta indiscutível a cobrança do ICMS diferencial de alíquota, quando advindos de outros Estados e adquiridos por contribuinte do ICMS.

Em consulta ao sistema de Informações Cadastrais desta Secretaria de Estado de Fazenda, constatou-se que a consulente é cadastrada como contribuinte do ICMS, neste Estado, enquadrada na CNAE Fiscal 2212-9/00 – Reforma de pneumáticos usados (conforme extrato fls. 15, 27 e 28).

Dessa forma, entende-se devido o ICMS Diferencial de Alíquota de todos os produtos consultados independente da sua utilização, total ou parcial, em cada prestação de serviço, quando adquiridos em outra unidade da Federação e tiver sido aplicada, pelo fornecedor, a alíquota prevista no art. 155, inciso II, § 2º, inciso VII, alínea "a", da Constituição Federal, retro transcrito, ou seja, a alíquota interestadual do Estado de origem.

Com referência ao produto bandas de rodagem, esse órgão consultivo já se manifestou por meio da Informação nº 023/2000-CT, que embora esteja classificado no código NBM 4012.90.0000, atualmente NCM 4012.90.90, não está submetido ao regime de substituição tributária, pelo fato de o Convênio ICMS 85/93 nomear os produtos que estão inseridos no aludido regime, quais sejam: pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha.

Alerta-se a Consulente que, sendo o procedimento adotado diverso do aqui demonstrado, deverá, no prazo de 15 (quinze) dias, contados da ciência da presente, regularizar suas operações, inclusive com o recolhimento de eventuais diferenças de imposto, ainda sob os benefícios da espontaneidade, com acréscimo de correção monetária, juros e multa de mora, calculados desde o vencimento da obrigação até a data do efetivo pagamento.

Decorrido o prazo fixado, a empresa estará sujeita a lançamento de ofício, nos termos do artigo 528 do Estatuto regulamentar.

Por fim, sugere-se, em caso de aprovação, a remessa de cópia à Gerência de Informações de Nota Fiscal de Entrada – GINF da Superintendência de Informações do ICMS – SUIC, para conhecimento e à Superintendência de Fiscalização - SUFIS, para conhecimento e providências. É a informação, ora submetida à superior consideração.

Gerência de Controle de Processos Judiciais da Superintendência de Normas da Receita Pública, em Cuiabá – MT, 08 de janeiro de 2008.

Marilsa Martins Pereira

FTE Matr. 16733001-2

De acordo:

Fabiano Oliveira Falcão

Gerente de Controle de Processos judiciais

Aprovo. Devolva-se à GCPJ para providências.

Cuiabá – MT, 23/01/2008.

Maria Célia de Oliveira Pereira

Superintendente de Normas da Receita Pública”

Frisa-se que até esse ponto foi demonstrada uma das Atividades da Requerente, que é a Atividade Industrial, a qual deveria ter relação direta com o Programa de Incentivos Fiscais do Estado – COPIAI. Agora, na sequência da segregação das Atividades Econômicas, informo, novamente, que a empresa pratica como Atividade Econômica Secundária, **o comércio varejista**, ou seja, venda de peças automotivas, acessórios para veículos, pneumáticos e câmara de ar, novos – inclusive para veículos de duas rodas -, aros e rodas para veículos em geral, parafusos com anilhas e porcas e, também, o comércio varejista de lubrificantes. As notas fiscais que constam na referida planilha e amparam os produtos já citados não se **envolvem**, e nem **podem**, ter qualquer ligação com o Programa de Incentivos Fiscais do Estado – COPIAI. Essas notas fiscais tem que ter um tratamento igual a de qualquer empresa do ramo do comércio e que, obrigatoriamente, deverá ser contribuinte do ICMS, conforme determina a legislação tributária.

Esse mesmo entendimento pode-se trazer para outras Atividades Econômicas que o contribuinte pratica, que são as Atividades Econômicas Secundárias de prestação de serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores, prestação de serviços de alinhamento e balanceamento de veículos automotores e prestação de serviços de borracharia para veículos automotores, ou seja, as referidas prestações não se relacionam com o Programa de Incentivos Fiscais do Estado – COPIAI. Essas referidas prestações de serviços estão sujeitas a incidência do ISSQN, conforme determina a Lei Complementar n.º 116/2003.

Como vemos, das 03 (três) Atividades citadas, a Recorrente exerce, na prática, as atividades Econômicas de **Comércio** e de **Prestação de Serviços**. A Atividade Econômica Industrial de **Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente** encontra-se entre suas Atividades Secundárias para que possa ser exercida a qualquer momento.

O que foi explicitado, até este momento, é para se obter a conclusão de que a Atividade Industrial seria a única que poderia ter o Benefício Fiscal da redução do ICMS de 95% (noventa e cinco por cento) mas, como a Atividade Econômica Principal praticada pela Recorrente é a de reforma de pneumáticos usados, e ela é considerada como Prestação de Serviço a terceiros, e em sendo assim, não poderá sofrer incidência do ICMS, mas somente deverá ter a incidência do ISSQN.

Concluo afirmando, quanto ao Programa de Incentivos Fiscais – COPIAI – a qual a Requerente encontra-se inscrita, encontra-se prejudicado.

2.3 Diferencial de alíquota lançado sobre Notas Fiscais de Entradas Interestaduais para uso e consumo.

A Resolução do Senado Federal nº 22/89 estabeleceu as Alíquotas do ICMS – Operações de Exportação e Interestaduais para que exista uma regra para repartição de receitas entre os Estados. Em verificação sobre as notas, para uso e consumo, foi constatado o destaque de alíquotas de 7% (sete por cento) ou de 12% (doze por cento), nas aquisições interestaduais.

O auto de infração n.º 04.938 encontra-se de acordo com legislação tributária, inclusive quanto ao lançamento complementar do diferencial de alíquota sobre Notas Fiscais de Entradas Interestaduais para uso e consumo, neste ponto, devidamente amparado conforme determina a CF no art. 155, inciso VII, inciso VIII, alíneas “a” e “b, in verbis:

“Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;”

Os referidos lançamentos, também, tem seu regramento na Lei Complementar n.º 55/97, art. 5º, parágrafo único, inciso XI, alínea “b”, onde determina a incidência do ICMS sobre a aquisição de bens destinados ao uso e consumo, in verbis:

“Art. 5º Considera - se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XI - da entrada no território do Estado do Acre, procedente de outra unidade federada, de:

- a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do imposto, ressalvado o disposto no inciso XIV;
- b) bens ou serviços, adquiridos por contribuinte do imposto, destinados ao uso, consumo ou ativo permanente;”

Nesse mesmo sentido, a Lei Complementar n.º 55/97, estabelece a base de cálculo, conforme determina o art. 6º, inciso IX, alínea “c”, onde diz que esta será o valor da operação na unidade federada que estiver situada a empresa remetente das mercadorias, in verbis:

“Art. 6º A base de cálculo do imposto é:

(...)

IX - na entrada, no território do Estado do Acre, de mercadoria proveniente de outra unidade federada:

(...)

- c) de bens ou serviços adquiridos por contribuinte do imposto, destinados a uso, consumo ou ativo permanente, o valor da operação ou da prestação na unidade federada de origem;”

Deve-se esclarecer que para a exigência do diferencial de alíquota se faz necessária que a pessoa jurídica, mesmo que em potencial, seja contribuinte do ICMS, mas não se indaga se a mercadoria vai ser destinada a atividade afeta a este imposto, ou não. Se a empresa é contribuinte, a alíquota aplicável nas aquisições de outros Estados é a interestadual, ainda que o bem ou material seja empregado na prestação de serviço sujeito apenas ao ISSQN.

Em não sendo contribuinte, ou seja, trabalhando exclusivamente com a atividade sujeita a incidência do ISSQN nas aquisições interestaduais, a alíquota aplicada nessa situação, será a interna do Estado de origem, uma vez que a empresa não possui inscrição estadual, conseqüentemente não é contribuinte do ICMS.

2.4 Da exigência de tributo já pago por Substituição Tributária.

As Notas Fiscais de Entrada constantes da planilha que amparam os produtos sujeitos ao Instituto da Substituição Tributária, tiveram os recolhimentos devidamente comprovados por meio da apresentação das Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE foram corrigidas, conforme resta demonstrado às (fls.787/788), da réplica, e posteriormente, confirmada pela decisão do Órgão julgador de 1ª Instância.

2.5 Lançamento da cobrança antecipada do ICMS por meio dos multiplicadores e suas Margens de valores agregados.

Nesse ponto a requerente também apresentou impugnação sobre alguns multiplicadores, que tiveram suas alterações realizadas após as apresentações das Notas Fiscais, onde se observa às (fls.787/788), o acolhimento na decisão de 1ª instância. Os multiplicadores têm como base a legislação tributária em vigência a época dos fatos geradores da obrigação tributária.

O contribuinte realizou sua defesa no prazo determinado pela legislação estadual, a que tem direito, e fez todos os questionamentos que achou necessário. O Fisco Estadual, por meio dos seus auditores, analisou todos esses questionamentos e procedeu as alterações que julgou corretas, dessa forma os erros que existiram na planilha referente aos itens 5 e 6 foram sanados.

Na parte da Atividade Industrial, ainda que estivesse plenamente regular no seu processo produtivo, ou seja, que nas saídas ocorresse o abatimento dos 95% (noventa e cinco por cento), a cobrança da antecipação sobre as Notas Fiscais de Entradas estaria correta, conforme ampara o art. 96, § 4º, do Decreto n.º008/98, abaixo transcrito:

"Art. 96. Nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização não sujeitas ao regime de substituição tributária ou ao diferencial de alíquotas, será exigida a antecipação parcial do ICMS mediante a aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da operação:
(...)

§ 4º Aplica-se também, a exigência do ICMS/antecipado às entradas de mercadorias previstas neste artigo, que por sua natureza, qualidade ou quantidade indiquem que sejam destinadas à comercialização ou à industrialização.
(...)

Obs: REVOGADO (Dec. nº 2.716, de 11 de junho de 2015.
Efeitos a partir de 1º de outubro de 2015);"

2.6 Da discussão da legalidade da cobrança da multa punitiva de 50% (cinquenta por cento), que teria caráter confiscatório.

Por fim, o contribuinte questiona a constitucionalidade da norma que impõe a cobrança de multa punitiva de 50% (cinquenta por cento). Ressalvo que tal questionamento, ou seja, que a arguição de inconstitucionalidade da norma não cabe na esfera do Processo Administrativo, essa proposição deve ser feita junto aos órgãos do Poder Judiciário, conforme estabelecem o art.97 e o art.102, inciso I, alínea "a" da, Constituição Federal. Ademais, o art.175, da Lei Complementar Estadual nº07/82 (Código Tributário do Estado do Acre), prescreve que as decisões administrativas serão incompetentes para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da lei, decreto ou portaria de Secretario de Estado, conforme abaixo descritas:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.
(...)”

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo

(...)”

Art. 175. As decisões administrativas serão incompetentes para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da lei, decreto ou portaria de Secretário de Estado.

(...)”

Diante do exposto, somos pela **improcedência do recurso voluntário referente ao Auto de Infração e Notificação Fiscal n.º04.938/2001**, do contribuinte **OLIVEIRA & CIA IND. COM. IMP. E EXP. LTDA.**, mantendo, parcialmente, conforme a decisão do Órgão julgador de 1ª Instancia.

É o voto.

Rio Branco, 23 de setembro de 2015.


Cons. **NICOLAS AURELIO PINTO BARBOSA LIMA**
RELATOR