



DECISÃO Nº.: 251 /2011 – 6º URT
PAT Nº.: 03/05/2011 – 6ª URT- Protocolo Nº 89579/2011 - 9
AUTUADA: DRILLFOR PERFURAÇÕES DO BRASIL LTDA.
ENDEREÇO: Rua Duodécimo Rosado, 1315, Nova Betânia - Mossoró/RN
AUTUANTE: Roberto Rivelino Leite Damasceno- mat. 158620-3

DENÚNCIA: 1. Falta de recolhimento de ICMS em virtude do retorno de mercadorias do ativo imobilizado enviadas para outra Unidade Federativa fora do prazo estabelecido na legislação estadual.

EMENTA: ICMS- FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM VIRTUDE DO RETORNO DE MERCADORIAS DO ATIVO IMOBILIZADO ENVIADAS PARA OUTRA UNIDADE FEDERATIVA FORA DO PRAZO ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL.

- 1- Mérito. A Empresa em sua gênese não contribuinte do imposto estadual. Exerce atividades inseridas na lista de serviços da Lei Complementar 116/2003. Jurisprudência do STJ ratifica esse entendimento.
- 2- È contribuinte em potencial ao realizar operações de importação do exterior, ainda que não seja contribuinte do imposto, a ele se equipara para efeito de tributação. Inteligência do art. 17, caput, parágrafo único e inciso I da lei nº 6968/96 vigente à época da ocorrência do fato gerador. Lei complementar nº 87/96 ratifica esse entendimento. Também é contribuinte em potencial quando inscrita no cadastro estadual de contribuintes e goza de todas as prerrogativas de contribuinte, inclusive a de adquirir mercadorias em operação interestadual com alíquota menor.
- 3- Fato gerador não ocorrido. Operação mercantil não caracterizada. Ocorrência de mera circulação física de mercadorias para prestação de serviços em outras Unidades Federativas. Retorno das



mercadorias devidamente comprovado pela emissão das notas de entrada acostadas aos autos. Denúncia que não se confirma.

4- Auto de Infração Improcedente.

1 - DO RELATÓRIO

1.1 – DA DENÚNCIA

De acordo com o auto de infração nº 106/6ª URT – 2011, a empresa, devidamente qualificada nos autos, foi autuada pelo fisco estadual pelo suposto cometimento da infração tributária acima mencionada, infringindo assim os seguintes dispositivos legais: art. 150, inciso III, c/c 150, inciso XIX e art. 29, § 1º, inciso II, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

Em decorrência do acima esposado, o agente do fisco lavrou o Auto de Infração supramencionado com a proposta de aplicação da penalidade prevista no art. 340, inciso I, alínea “c” do mesmo diploma cima referido, resultando numa pena de multa no valor total de **R\$ 1.812.742,69(hum milhão, oitocentos e doze mil, setecentos e quarenta e dois reais e sessenta e nove centavos)**, sem o prejuízo da exigência do tributo devido no mesmo valor, perfazendo o crédito tributário o montante de **R\$ 3.625.485,38(três milhões, seiscentos e vinte e cinco mil, quatrocentos e oitenta e cinco reais e trinta e oito centavos)**.

1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

A autuada, por intermédio de seu procurador devidamente munido de instrumento de mandato, fls. 136, apresenta tempestivamente impugnação contra o auto de infração contra si lavrado, aduzindo, em síntese, o que abaixo se segue:

Que apresentou sua defesa dentro do prazo estabelecido na legislação estadual.

Que no exercício de suas atividades firma, habitualmente, contratos de prestação de serviços, por meio dos quais presta serviços de perfuração.

Que firma contratos de prestação serviços por prazo máximo de 180 dias com a possibilidade de prorrogação.



Que possui contrato com empresa DRILFOR SOCIEDAD ANONIMA, proprietária das sondas de perfuração, e que detém a posse a as opera.

Que não desenvolve atividades mercantis com ais bens, até mesmo por não gozar de sua propriedade, mas temporariamente as envia para fora de seu estabelecimento.

Que para realizar o deslocamento desses bens emite notas fiscais e se submete às regras do RICMS, art. 29, inciso XII.

Que após a emissão desses documentos fiscais para acobertar o deslocamento se apercebeu que o prazo previsto em regulamento não seria suficiente para o retorno dos bens.

Que por iniciativa própria comunicou à administração do estado que os bens somente retornariam depois de ultrapassado o prazo de 180 dias, solicitando a anuência do fisco.

Que não é contribuinte do ICMS e está sendo instada ao pagamento da exação.

Que o prazo de 180 dias somente pode ser aplicado ao contribuinte do ICMS.

Que no caso dos não-contribuintes de ICMS, a mera condução física de mercadorias para prestação dos serviços nem mesmo configura fato gerador do imposto.

Que em suas operações somente há prestação de serviços não ocasionando o fato gerador do ICMS, sendo indubitável a inexistência de ICMS a ser recolhido.

Alega que a multa aplicada possui caráter confiscatório.

Cita diversas passagens na doutrina e jurisprudência para fundamentar os eu entendimento.

Por fim, requer a improcedência do ato de infração em tela.

1.3 – DA CONTESTAÇÃO

Convocado a apresentar contestação contra os argumentos de defesa aduzidos pela empresa autuada, o autuante alega, em síntese, o que abaixo se segue;

Que a empresa está inscrita como contribuinte do ICMS no cadastro de contribuintes do estado, cujo CNAE fiscal principal é gerador de ICMS.

Que a empresa vem recolhendo ao longo do ano o diferencial de alíquota devido em aquisições interestaduais de mercadorias, sujeitando-se ao pagamento do diferencial de alíquota.

Que a autuada efetuou as remessas de bens para utilização em outra Unidade da Federação, não havendo qualquer questionamento sobre isso.



Que houve foi uma benesse concedida por convênio e incorporada ao RICMS pelo instituto d suspensão.

Que o evento futuro ao qual a legislação se refere nadas mais é do que o retorno dentro do prazo de 180 dias dos bens enviados para prestação dos serviços por parte da atuada.

Que findo o prazo para o efetivo retorno dos bens, encerra-se a suspensão e o imposto é devido desde o momento da saída originária.

Que a legislação não faz distinção entre contribuinte ou não para efeito do cumprimento das obrigações acessórias, e estas se convertem em obrigação tributária principal pelo inadimplemento.

Que não cabe ao autuante interpretar as decisões dos tribunais, e sim o cumprimento da legislação fiscal.

Que haveria a possibilidade de não aplicação da multa regulamentar, caso a petição inicial viesse acompanhada do pagamento do tributo devido, o que não ocorreu.

Que a alegação do caráter confiscatório da multa não deve prosperar, vez que multa não se confunde com tributo.

Por fim, requer a manutenção do auto de infração tem todos os seus termos.

É o que se cumpre relatar.

2 - DOS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 288, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito fiscal apontado.

3 - DO MÉRITO

Em análise à questão posta, verifica-se que a empresa em tela foi atuada por haver infringido a legislação tributária estadual, no tocante à ausência de recolhimento de ICMS devido relativo à remessa de mercadorias do ativo imobilizado em operação interestadual que não tiveram seu retorno no prazo estabelecido na legislação estadual.

A questão posta nos autos processuais tem como cerne os seguintes pontos



a) saber se a atuada é apenas contribuinte do ISS, ou é tanto do ISS quanto do ICMS, ou até mesmo se é apenas contribuinte do ICMS; b) se a empresa desenvolveu atividades mercantis com os bens relacionados no demonstrativo de débito; c) se bens relacionados no demonstrativo de debito retornaram ou não ao estabelecimento da empresa.

Bem, o limite que aparta as atividades que se submetem à incidência do ISS(imposto sobre serviços de qualquer natureza) das que se inserem no campo do ICMS sempre foi um ponto de difícil demarcação. Isto é, toda atividade comercial que engloba ao mesmo tempo a circulação de mercadorias e prestação de serviços. A jurisprudência pátria tem eleito como critério norteador o da preponderância de uma dessas atividades. Caso um estabelecimento comercial promova a circulação de mercadorias, sendo detectada que a predominância de sua atuação se dá por meio da prestação de serviços é, portanto, o imposto municipal que deverá incidir na referida operação. No mesmo sentido, caso a operação de circulação de mercadoria tenha como ponto crucial o fornecimento de mercadorias, o imposto incidente será o estadual.

Nesse compassar, o STJ(Superior Tribunal de Justiça) esposou seu entendimento no Acórdão 139921, de 02.10.00 – Relatado pelo eminente ministro potiguar JOSÉ DELGADO – PRIMEIRA TURMA, quando arestou o que se segue, “in verbis”:

“TRIBUTÁRIO. PREPONDERÂNCIA DA ATIVIDADE COMERCIAL SOBRE A ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES.

1. “omissis” -----
2. “omissis” -----
3. **Ocorrência das chamadas operações mistas, aquelas que englobam tanto o fornecimento de mercadorias como a prestação de serviços.**
4. **Em uma atividade mista, em que ocorre tanto o fornecimento de mercadorias como a prestação de serviços, incidirá o ICMS ou o ISS conforme preponderar o fornecimento da**



mercadorias(ICMS) ou a prestação de serviço(ISS).

5. Incidência do ICMS sobre o valor total da circulação da mercadoria a título de compra e venda, por ser essa a atividade preponderante da empresa.

6. Precedentes desta Corte Superior.

7. Recurso Provido.

Ainda analisando esse mesmo tema, ressalte-se a Lista de Serviços integrante do antigo Decreto lei 406/68, que foi substituído pela Lei Complementar 116/2003, elenca diversos itens cujas atividades se submetem à incidência do imposto municipal(ISS), o que exclui de forma sumária do alcance do ICMS. Esta lista contida no diploma acima mencionado é exaustiva, isto é, são “*numerus clausus*”, qual seja- só estão submetidos à incidência do ISS as atividades nela contidas. Sendo assim, os tribunais superiores têm aceitado a referida lista, agora descrita na Lei complementar 116/2003, como critério excludente para incidência do ICMS, consoante se pode verificar dos julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça(STJ), “*verbis*”:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DO DÉBITO FISCAL E EMBARGOS DO DEVEDOR – PRECLUSÃO – INOCORRÊNCIA – ICMS – ATIVIDADE DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA - EMBALAGEM – NÃO INCIDÊNCIA .

Os serviços de composição gráfica que estão incluídos na lista só estão sujeitos ao ISS e não ao ICMS, mesmo quando sua prestação envolva também o fornecimento de mercadorias. Incidência da Súmula nº 156 deste STJ.

“ICMS – ATIVIDADES DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA - ETIQUETAS – NÃO INCIDÊNCIA.



Os serviços de composição gráfica que estão incluídos na lista, só estão sujeitos ao ISS e não ao ICMS, mesmo quando sua prestação envolva também o fornecimento de mercadorias

Examinando os julgados acima transcritos, observa-se que eles preocuparam-se em verificar se determinada atividade se enquadrava a um dos itens elencados na lista exaustiva contida na Lei como Decreto-Lei n.º 406/68 e, na atualidade, na referida lei complementar. Ora, em sendo constatada a referida adequação (subsunção), infere-se que a incidência do ICMS está completamente afastada. Em sentido inverso, é o imposto estadual que será cobrado.

Doutra banda, adentrando o mérito do caso em tela, urge ressaltar que uma primeira providência a ser tomada, visando buscar o desfecho da lide, é realizar uma análise no contrato social da empresa autuada, especificamente cláusula Segunda, constante dos autos às fls. 143, que trata da finalidade ou objetivo para qual foi criada.

Analisando a referida cláusula do contrato social acima mencionado, verifica-se que a empresa em questão tem por objetivo o seguinte: 1) a prestação de serviço de perfuração, reparação e aperfeiçoamento de poços de petróleo e/ou gás natural; 2) manutenção, estimulação, limpeza e recondicionamento de poços de petróleo e/ou gás natural; 3) operação, manutenção e reparação de brocas de perfuração e aperfeiçoamento, dentre outras atividades, inclusive a IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO de PRODUTOS de empresas nacionais e estrangeiras.

Dessa forma, pode-se constatar que as atividades exercidas pela empresa podem ser enquadradas na previsão do item 7.21 da lista de serviços inserida na Lei Complementar 116/2003, vez que a mesma desenvolve **a pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretagem, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.**

Portanto, nesse caso, desenvolvendo as atividades descritas na referida lista, entendo que a empresa é contribuinte do ISS, vez que exerce atividades eminentemente sujeitas à incidência daquele imposto.



Por outro lado, entretanto, verifica-se no contrato social da empresa que ela, além de realizar as atividades descritas na referida lista, realiza, também, a **IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS** de empresas **NACIONAIS E ESTRANGEIRAS**.

Sendo assim, no caso acima especificado, muito embora seja a empresa em sua gênese contribuinte do ISS, apresenta a potencialidade de ser contribuinte do ICMS ao promover a importação do exterior de equipamentos e peças destinados ao uso ou consumo e/ou ativo fixo. Ora, ao desenvolver essa atividade, toma a feição de contribuinte do imposto para fins de tributação, estando, portanto, subordinada à legislação que disciplina a arrecadação, cobrança e fiscalização do tributo estadual.

A lei nº 6968/96, que instituiu o imposto em nosso estado, à época da ocorrência do fato gerador, em seu art .17, parágrafo único, inciso I, bem como o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97 em seu art. 146, parágrafo único, inciso I, alínea “a”, preceituam, em síntese, que, para fins de tributação, “ **contribuinte é a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial, importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;**

Ainda no que atina a essa matéria, a lei complementar nº 87/96, estabeleceu que “**contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias...**”(art. 4º), ressaltando, também, que “**é contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo, sem habitualidade, IMPORTE MERCADORIA DO EXTERIOR, ainda que as destine a consumo ou ativo permanente do estabelecimento.**”

Por outro lado, a empresa, também, toma feição de contribuinte do tributo estadual em potencial quando, inscrita no cadastro de contribuintes, beneficia-se de todas as condições de como contribuinte fosse, dentre elas - adquirindo mercadorias em operação interestadual com alíquota menor, consoante se verifica nos autos às fls. 05.

Dessa forma, entendo que a empresa apresenta característica mista: de contribuinte do ISS e do ICMS nas situações acima mencionadas.

No que tange ao segundo ponto da controvérsia em debate, entendo que pelo fato de ter a empresa remetido mercadorias em operação interestadual não significa dizer que o fato gerador ocorreu.



A atuada como prestadora de serviços em sua preponderância, remente bens, máquinas, sondas de perfuração que detém a posse por força de contrato celebrado com a empresa DRILFOR SOCIEDAD ANONIMA para outras Unidades da Federação com o objetivo de lá realizar a sua atividade de prestação de serviço.

A autuação se deu em razão da empresa haver remetido bens para outras Unidades da Federação e não os ter retornado no prazo legal de 180 dias.

Ora, o dispositivo da legislação que prevê a possível cobrança do tributo no caso de não retorno de bens ou mercadorias ao estabelecimento de origem no prazo de 180 dias, aplica-se aos casos em que a empresa remetente é contribuinte que realiza operação mercantil, ou seja, de compra e venda de mercadorias, na qual há a transferência de propriedade das mesmas do vendedor para o comprador.

Nesse caso, a legislação presume que, na ausência do retorno das mercadorias no prazo acima mencionado, no dia seguinte ao seu término, o fisco pode exigir o tributo devido, caso elas de fato não retornem ao estabelecimento de origem, por entender que ocorreu o fato gerador do tributo pela transferência da propriedade do vendedor para o comprador.(circulação jurídica da mercadoria).

No caso em tela, o que se verifica é que não houve qualquer transferência da propriedade das mercadorias, mas sim uma simples remessa das mercadorias para prestação dos serviços a serem executados pela empresa.(circulação física).

Efetivamente, não poderia a empresa em tela vender as mercadorias que detém a posse sem a ela pertencer, vez que atua como interveniente e a propriedade das mercadorias pertence a outra empresa, conforme se verifica das cópias dos contratos acostados aos autos fls. 137 a 200.

Ademais, consoante de observa das fls. 12 a 14 dos autos, a empresa remete ofício ao fisco solicitando prorrogação do prazo para permanência das máquinas em outas Unidades Federativas, tendo em vista que o tempo para finalização dos serviços prestados não seria suficiente.

Assim, no que tange ao segundo ponto suscitado, entendo que a empresa não realizou qualquer atividade mercantil com as mercadorias arroladas o demonstrativo de débito.



Por fim, no que se refere ao derradeiro ponto suscitado, resta devidamente comprovado que as máquinas retornaram ao estabelecimento da empresa, consoante cópias de notas fiscais acostadas aos autos às fls. 203 a 247.

Assim sendo, fundamentado nas normas regulamentares e na legislação pertinente, bem como nos elementos que constam dos autos processuais, posiciono-me pela improcedência do Auto de Infração em comento.

Dessa forma, ante o acima exposto, e levando-se em consideração que as razões-de-defesa da litigante revelam-se eficazes para invalidar o lançamento tributário de ofício;

JULGO IMPROCEDENTE o Auto de Infração de fls., lavrado contra a empresa na inicial qualificada, pelo que determino o cancelamento do imposto e da penalidade de multa lançados.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, na forma do Art. 114 do Regulamento de Procedimentos e Processo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98.

Remeta-se o p.p. à 6ª URT para que tome todas as providências cabíveis, dando ciência à atuada do teor desta decisão.

COJUP - Natal(Rn), 19 de outubro de 2011.


Fernando Antônio B. de Medeiros
Julgador Fiscal – mat. 154.361-0