

A. I. Nº - 281082.0001/05-7  
**AUTUADO** - XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO  
**ORIGEM** - IFEP METRO  
**INTERNET** - 01/12/2006

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0339-03/06

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS. REVISÃO EM EQUIPAMENTOS. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS na prestação de serviços de revisão e manutenção de equipamentos, quando há fornecimento de mercadorias pelo prestador do serviço. Embora a atividade de locação de máquinas de reprodução de cópias não esteja sujeita ao ICMS, o fornecimento de peças efetuado pelo estabelecimento autuado, destinadas à prestação do serviço de manutenção das máquinas locadas por outros estabelecimentos da empresa, sujeitam-se à incidência do imposto. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2005, refere-se à exigência de R\$2.059.944,71 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto relativo ao fornecimento, pelo prestador de serviço, de peças utilizadas na revisão de equipamentos, nos exercícios de 2000 a 2004, conforme relatórios de Notas Fiscais emitidas e acostadas aos autos.

O autuado apresentou impugnação (fls. 273 a 277), alegando que é uma empresa multinacional, tem como objetivo social, dentre outras atividades, a locação de máquinas reprográficas e a prestação de serviços reprográficos, conforme os contratos celebrados com as diversas empresas situadas neste Estado, e no regular desenvolvimento de suas atividades, a empresa deve observar obrigações inerentes a todo contrato de locação, de acordo com o art. 566 do Código Civil, que transcreveu. Diz que faz a conservação, limpeza, lubrificação e a revisão dos equipamentos cedidos em locação, e no desenvolvimento desses serviços, precisa utilizar peças e determinadas partes para que as máquinas de sua propriedade continuem funcionando, em cumprimento ao contrato de locação e prestação dos serviços. Argumenta que a Lei Complementar 87/96 determina que não há incidência do ICMS sobre operações relativas a mercadorias utilizadas na prestação de serviço do próprio autor da saídas, e esse dispositivo é repetido no RICMS-BA, que também estabelece a não incidência do ICMS sobre o material na prestação de serviços. O defensor alega também, que o Decreto-Lei nº 406/68 estabelece no art. 8º que “o imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa”. Por isso, o autuado entende que, sendo o serviço de competência municipal, será devido, exclusivamente, o ISS, ainda que ocorra a prestação de serviço e o fornecimento de mercadoria. Assegura que as peças enviadas para serem utilizadas nas máquinas de sua propriedade, localizadas nos estabelecimentos de seus clientes, tinham como destino

único e exclusivo possibilitar a prestação de serviços de reprografia e locação dos bens móveis, atividades tributadas pelo ISS (à época), o que desnatura a incidência do ICMS em tais operações, sendo indevido o imposto apurado no presente Auto de Infração. Protesta pela realização de perícia técnica para comprovar que as peças e partes objeto da presente autuação foram utilizadas em cumprimento aos contratos de locação e prestação de serviços reprográficos celebrados com os seus clientes.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 340 a 344 dos autos, esclarece, inicialmente, que o autuado está inscrito nesta SEFAZ com a atividade de reparação e manutenção de máquinas e de aparelhos eletrodomésticos, e recolhe habitualmente o ICMS, estando enquadrado no art. 36 do RICMS-BA, na condição de contribuinte do imposto, seja pela revenda de mercadorias, seja nas prestações de serviços com fornecimento de peças. Salienta, também, que de acordo com os contratos acostados aos autos (fls. 182 a 268), e cópias de documentos fiscais, o estabelecimento contratado não é o mesmo das notas fiscais de saídas, referentes às peças para manutenção, fato apurado no CNPJ constante nos contratos. Diz que se considera autônomo cada estabelecimento, consoante o previsto no art. 42, do RICMS-BA, e analisando todas as aquisições, desde o início da atividade, verificou que houve entradas dos supostos equipamentos que o autuado diz que foram utilizados em locação, e assim, fica comprovado que os equipamentos locados não pertencem ao seu estabelecimento. Quanto à LC 87/96, diz que o autuado está interpretando de forma equivocada ao alegar que não incide o ICMS nas operações objeto da autuação, considerando que o autuado presta serviço de manutenção com fornecimento de mercadorias, e ainda incorreu no mesmo equívoco quando tentou interpretar o art. 6º, alínea “g”, do RICMS-BA, se equivocando, também, ao afirmar que no caso de serviço de competência municipal será devido exclusivamente o ISS.

O autuante salienta, ainda, que pela Lei Complementar 56/87, e Lei Complementar 116/2003, as operações efetuadas pelo autuado com fornecimento de mercadorias estão sujeitas ao ICMS. Diz que a LC 87/96 e o art. 2º, II, da Lei 7.014/96 estabelecem a incidência do ICMS no fornecimento de mercadorias com a prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios. Por fim, o autuante diz que refuta as alegações defensivas e mantém a autuação.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e documentos anexados aos autos pelo autuante, o contribuinte apresentou nova manifestação (fls. 354 a 360), alegando que não há incidência do ICMS na atividade de locação e prestação de serviços reprográficos, conforme mencionado na impugnação inicial, sendo que as máquinas são de sua exclusiva propriedade, e não há serviço a ser prestado, de manutenção destinada ao seu cliente. Diz que é seu dever fazer a manutenção e conservação do bem locado e a tributação desta atividade, juntamente com a tributação pela locação constitui bi tributação. Reafirma que as atividades preponderantes realizadas pela empresa são a locação de bens móveis e a prestação de serviço de reprografia, que e tais atividades sofrem tributação pelo ISS, conforme a legislação em vigor. Alega, também, que há inconsistências na informação fiscal em relação à afirmação do autuante de que os equipamentos locados não pertencem ao estabelecimento autuado. Quanto a essa alegação, o defendente diz que o CNPJ do estabelecimento emitente das notas fiscais de saídas de peças para manutenção é o de número 02.773.629/0006-04, que se refere à filial de Salvador, e as filiais que celebraram contratos de locação e prestação de serviço de reprografia com empresas situadas no Estado da Bahia são as de Vila Velha – Espírito Santo e a filial situada na Rua Dr. José Peroba, 349, Costa Azul, Salvador – Bahia. Informa que as filiais de Vitória e da Rua Dr. José Peroba constituem verdadeiros centros administrativos, dos quais emanam a maior parte dos contratos, e não é economicamente viável fazer com que as mercadorias ingressem, primeiramente, em suas filiais administrativas, que celebraram os contratos, para depois, remetê-las aos contratantes.

Conclui reiterando o pedido de perícia técnica, e requerendo o “cancelamento e baixa do presente auto de infração”.

Considerando as alegações defensivas, não acatadas pelo autuante, esta JJF, converteu o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 367) para Auditor Fiscal estranho ao feito verificar junto aos clientes constantes nas Notas Fiscais às fls. 159 a 164, 167 e 168, 170 a 175, juntando aos autos cópias das comprovações obtidas:

- 1 - se houve o pagamento das peças consignadas nos mencionados documentos fiscais;
- 2 – se os faturamentos pagos pelos clientes ao autuado se referem apenas aos serviços prestados;
- 3 – se estão discriminadas nos faturamentos pagos pelos clientes ao autuado, ou em outro documento contábil, as parcelas relativas à prestação de serviço e de fornecimento de peças.

À fl. 369 PAF foi encaminhado à IFEP Serviços/DAT METRO para cumprir a diligência solicitada.

De acordo com a informação prestada à fl. 371, o diligente esclarece que ficou impossibilitado de obter respostas aos quesitos formulados no pedido da diligência, em relação aos seguintes clientes do autuado:

- clientes constantes das fls. 160 e 167 são pessoas físicas, sem registro no Cadastro desta SEFAZ;
- clientes das folhas 162 e 164, porque se encontram baixados no Cadastro desta SEFAZ;
- clientes das folhas 163 e 173, pessoas jurídicas sem registro na SEFAZ;
- clientes de fls. 170 e 172, não foram localizados;
- cliente de fl. 175 encontra-se inapto no Cadastro da SEFAZ.

Quanto aos clientes constantes nas fls. 159, 161, 168, 171 e 174, obteve as seguintes respostas:

- cliente COPYART COPIADORA E DESENHO LTDA., fls. 159 e 174: informou que os materiais relativos à manutenção das máquinas são de responsabilidade da XEROX, sem ônus para o cliente, conforme contrato;
- cliente PROTEÇÃO MÉDICA A EMPRESAS LTDA., fl. 161: efetuou pagamento de materiais diversos, as peças de reposição são de responsabilidade da XEROX, e não houve pagamento da nota fiscal;
- cliente COPIADORA DO COMÉRCIO GRÁFICA E EDITORA LTDA., fl. 168: não houve pagamento da nota fiscal. Foram efetuados pagamentos à XEROX, exclusivamente, referentes ao contrato de locação de máquinas;
- cliente COLÉGIO SÃO PAULO, fl. 171: somente efetuou pagamento referente à peça de reposição. Quanto aos demais pagamentos efetuados à XEROX, se referem a parcelas do contrato de Leasing.

O diligente informa, ainda, que a XEROX mantém contratos de locações com seus clientes, cobrando preços constantes, com ou sem aplicação de peças de reposição nos equipamentos locados, com exceção dos materiais de uso e/ou consumo que são adquiridos pelos clientes, obrigatoriamente da XEROX. Assim, o diligente conclui que os custos das peças de manutenção são levados em consideração quando da fixação dos preços dos contratos, sendo esta uma prática comum entre as empresas que celebram contratos de manutenção de seus próprios equipamentos, a exemplo de elevadores.

Intimado a tomar conhecimento do resultado da diligência fiscal, o autuado apresentou nova manifestação às fls. 396 a 400, apresentando os argumentos iniciais da sua impugnação ao presente Auto de Infração, e em relação aos questionamentos apresentados no pedido de diligência, alega que não houve qualquer pagamento pelos seus clientes de peças utilizadas na recuperação de máquinas; os faturamentos pagos por seus clientes se referem exclusivamente à locação de bens móveis e à prestação de serviços de reprografia, e não há qualquer discriminação de parcelas relativas à prestação de serviço de manutenção, assistência técnica e fornecimento de peças. O defensor conclui afirmando que o seu faturamento não é relativo à atividade de manutenção de máquinas, e sim, às atividades de locação reprográfica, sendo de sua responsabilidade, o eventual custo de utilização de partes e peças.

Considerando que não consta nos autos qualquer comprovação de que o autuante tomou conhecimento do resultado da diligência fiscal e dos novos elementos acostados aos autos, inclusive a nova manifestação do contribuinte, esta 3ª JJF converteu o presente processo em nova diligência à Infaz de origem para dar ciência ao autuante (fl. 410).

O autuante prestou nova informação fiscal (fls. 411 a 420), transcreve os arts. 114 e 118 do CTN, argumentando que a legislação tipifica a conduta do autuado como fato gerador do ICMS. Diz que o autuado tenta eximir-se de sua responsabilidade tributária junto ao fisco; possui uma atividade complexa, compreendendo a locação de máquinas, a prestação de serviços de manutenção e o fornecimento de peças. Quanto à locação de máquinas, ratifica o argumento em relação ao art. 565, do Código Civil de 2002. Referente à prestação de serviços de manutenção, assegura que o autuado presta aos seus clientes serviços que envolvem a limpeza, substituição, preservação, correção e a manutenção de máquinas reprográficas, e a Lei Complementar nº 116/2003, estabelece a incidência do Imposto Sobre Serviços, sobretudo quando se reporta ao item 14.1 da Lista. Salienta que embora a locação de máquinas de reprodução de cópias realizadas pelos estabelecimentos da XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. não estejam sujeitos ao ICMS, o fornecimento de peças efetuado pelo estabelecimento da empresa neste Estado, quando da prestação do serviço de manutenção das máquinas locadas por outros estabelecimentos da empresa, sujeitam-se à incidência do ICMS. Quanto à atividade de fornecimento de peças e partes das máquinas, diz que o imposto a ser exigido é da competência impositiva estadual, relativamente à circulação de mercadorias. As partes e peças fornecidas pelo estabelecimento localizado neste Estado e prestador do serviço de manutenção destinam-se ao emprego nas máquinas locadas pelos estabelecimentos situados em outras Unidades da Federação. Assim, embora pertencentes à mesma empresa, são estabelecimentos diversos daquele que irá efetuar o fornecimento das mercadorias, e por isso, não há como se falar em aplicação ou reposição de partes e peças em bens próprios, e a legislação estadual estabelece expressamente que cada estabelecimento será considerado autônomo para efeito de caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto. O autuante entende que na situação em análise, houve efetivo fornecimento de mercadorias para o emprego na manutenção de bens pertencentes a estabelecimento diverso do fornecedor. Afirma que, de acordo com o contrato à fl. 240, existem situações em que o autuado realiza prestações de serviços de manutenção com fornecimento de peças em equipamentos de propriedade do contratante, e o autuado, quando fornece peças e partes como, lâmpadas, rolos fusores, rolos de pressão, kit filme, fusíveis, cilindros, entre outros, está patente a circulação econômica, configurando o fato gerador do ICMS, e não importa a nomenclatura utilizada pelo contribuinte para a execução de suas atividades. Diz que é inadmissível que o contribuinte pratique evasão, infringindo a legislação estadual, e na tentativa de eximir-se de sua verdadeira responsabilidade tributária, o sujeito passivo adote apenas uma atividade, qual seja a de locação de bem móvel, entretanto, como já explicado, realiza atividade conjugada envolvendo três operações distintas. Conclui, afirmando que a diligência realizada não possui consistência e

não elimina nenhuma das práticas que compõem o conjunto das atividades desenvolvidas pelo autuado. Pede a procedência do Auto de Infração em lide.

## VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende de conhecimento especial de técnicos, tendo sido realizada diligência fiscal por determinação deste órgão julgador.

O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS, por falta de recolhimento do imposto relativo ao fornecimento, pelo prestador de serviço, de peças utilizadas na revisão de equipamentos, nos exercícios de 2000 a 2004, conforme relatórios de notas fiscais emitidas e cópias de documentos fiscais acostados aos autos.

O autuado alega em sua impugnação, que desenvolve as atividades de locação de bens móveis e de prestação de serviço de reprografia, e tais atividades sofrem tributação pelo ISS, por isso, entende que não é devido o ICMS.

Em relação ao fornecimento de mercadorias na prestação de serviços, alegada pelo autuado, o RICMS/97, estabelece:

**“Art. 36.**

*§ 2º Incluem-se entre os contribuintes:*

*XI - o prestador de serviço compreendido na competência tributária dos Municípios, que envolva fornecimento de mercadoria com incidência do ICMS indicada em lei complementar”;*

Referente ao material empregado na prestação de serviço, observo que, sendo considerado como insumo, este material deve constituir dispêndio do autuado, no desenvolvimento de sua atividade, e como tal, deveria ser contabilizado como custo, de modo a refletir no custo dos serviços prestados.

A Lei 7.014/96 estabelece no art. 2º, inciso IX, que incide o ICMS sobre o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

**“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:**

*IX - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, em que, por indicação expressa de lei complementar, o fornecimento de materiais se sujeitar à incidência do ICMS, a saber (Anexo I):*

**d) fornecimento de peças e partes, pelo prestador do serviço, no conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, veículos, motores, elevadores ou de quaisquer objetos;”**

Por sua vez, a Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, estabelece no art. 1º, que o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes na lista anexa à mencionada LC.

No caso em exame, foram emitidas notas fiscais referentes a diversas peças, a exemplo de lâmpadas, cartuchos, cilindros, tendo como destinatários os clientes, como natureza da operação, remessa de peças de manutenção, e nos mencionados documentos fiscais foram consignados os dados relativos ao endereço, inscrição estadual e CNPJ do autuado.

O defensor informa nas razões de defesa que o CNPJ do estabelecimento emitente das notas fiscais de saídas de peças para manutenção é o de número 02.773.629/0006-04, que se refere à filial de Salvador, e as filiais que celebraram contratos de locação e prestação de serviço de reprografia com empresas situadas no Estado da Bahia são as de Vila Velha – Espírito Santo e a filial situada na Rua Dr. José Peroba, 349, Costa Azul, Salvador – Bahia. Dessa forma, verifica-se pelos contratos de locação acostados aos autos (fls. 182 a 268), que os mencionados contratos foram realizados por um estabelecimento, e as peças constantes nas notas fiscais objeto da autuação foram remetidas por outro estabelecimento, ou seja, um prestou o serviço e outro estabelecimento forneceu as peças, embora da mesma empresa, fato reconhecido pelo sujeito passivo.

De acordo com o art. 42, do RICMS/97, “considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, beneficiador, gerador, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte ou de comunicação do mesmo titular”. No presente processo, ficou caracterizado que os equipamentos não tiveram como locador o estabelecimento autuado, que forneceu as peças, e na diligência fiscal efetuada por estranho ao feito ficou comprovado que a XEROX mantém contratos de locações com seus clientes, cobrando preços constantes, com ou sem aplicação de peças de reposição nos equipamentos locados, com exceção dos materiais de uso e/ou consumo que são adquiridos pelos clientes, obrigatoriamente da XEROX, e o diligente conclui que os custos das peças de manutenção são levados em consideração quando da fixação dos preços dos contratos, conforme exemplos indicados na diligência.

Outro aspecto a ser considerado é quanto ao argumento do autuante de que há situações em que o autuado realiza prestações de serviço de manutenção em equipamentos de propriedade do contratante, a exemplo do contrato à fl. 240.

Concluo que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS na prestação de serviços de revisão e manutenção de equipamentos, quando há fornecimento de mercadorias pelo prestador do serviço, e embora a atividade de locação de máquinas de reprodução de cópias realizada pelos estabelecimentos da XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. não esteja sujeita ao imposto, o fornecimento de peças efetuado pelo estabelecimento autuado, por se tratar de peças destinadas à prestação do serviço de manutenção das máquinas locadas por outros estabelecimentos da empresa, sujeitam-se à incidência do tributo, estando caracterizada a irregularidade apurada.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 281082.0001/05-7, lavrado contra XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.059.944,71**, sendo R\$387.157,50 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes; e R\$1.672.787,21 acrescido da mesma multa, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2006

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR