

**A. I. Nº** - 269094.2205/08-6  
**AUTUADO** - BRASCOPY BRASIL COPIADORAS E INFORMÁTICA LTDA.  
**AUTUANTE** - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 02.03.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0023-04/09

**EMENTA: ICMS. 1. 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. Infração caracterizada. **2. SIMBAHIA. a) EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. b) DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE REGISTRO. MULTA. c) DME. OMITIU ENTRADA DE MERCADORIA. MULTA.** Infrações não impugnadas. **3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** A cobrança da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias por contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ISS se justifica apenas pela presunção do intuito de comercialização posterior em face da aplicação de alíquota interestadual pelo fornecedor. Inteligência do RICMS-BA, 352-A, § 3º. Nas aquisições interestaduais dos produtos de informática alcançados pelo tratamento previsto no art. 87, V (Anexo 5-A) é devida a cobrança da antecipação parcial e o imposto deve ser calculado sobre a base de cálculo reduzida no percentual previsto no citado dispositivo. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, refere-se à exigência de R\$ 54.114,25 de ICMS, acrescido das multas de 50% e 60%, por falta de recolhimento do imposto relativo à diversas irregularidades, nos exercícios de 2003 a 2007, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 2.365,34, que totaliza exigência de R\$ 56.479,59, a seguir relacionadas.

01. Deixou de recolher ICMS relativo ao fornecimento pelo prestador de serviço de peças e partes utilizadas na revisão de equipamento. Consta ainda que o autuado não tributou o fornecimento de placas, acessórios, suprimentos na prestação de serviços de manutenção, revisão e operação de máquinas copadoras relativamente às notas fiscais descritas no demonstrativo anexo. Período 2003 / 2007 – valor R\$ 508,41.

02. Recolheu a menor o ICMS na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). Consta ainda que o sujeito passivo deu saída em

equipamento usado deixando de incluir em seu faturamento sujeito a tributação, porquanto na condição de EPP – SIMBAHIA, não está contemplado com a redução da base de cálculo prevista para máquinas e equipamentos usados, no entanto fica sujeito ao recolhimento do imposto sobre a receita bruta. Período abril/04; maio/05; novembro/05 e maio/07 - R\$ 342,00.

03. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados. Consta ainda que o sujeito passivo adquiriu em outras unidades da Federação copiadora e demais acessórios, peças e suprimentos, beneficiando-se indevidamente da redução de base de cálculo prevista no inciso V, artigo 87, RICMS BA (redação válida até 10/04/2007, anterior à Alteração 87 publicada no Decreto 10316/2008). Período abril/06 - junho/07 – Valor R\$ 17.744,65.

04. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Consta ainda que o sujeito passivo adquiriu em outras unidades da Federação copiadora e demais acessórios, peças e suprimentos, beneficiando-se indevidamente da redução de base de cálculo prevista no inciso V, artigo 87, RICMS BA (redação válida até 10/04/2007, anterior à alteração 87 publicada no Decreto 10316/2008). Período março/04 - dezembro/05 – R\$ 30.589,37.

05. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização. Consta ainda que o sujeito passivo adquiriu em outras unidades da Federação copiadora e demais acessórios, peças e suprimentos, beneficiando-se indevidamente da redução de base de cálculo prevista no inciso V, artigo 87, RICMS BA (redação válida até 10/04/2007, anterior à alteração 87 publicada no Decreto 10316/2008). Período abril/06 - junho/06 – Valor R\$ 4.310,33.

06. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de pequeno porte – SIMPLES NACIONAL, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Consta ainda que o sujeito passivo adquiriu em outras unidades da Federação copiadora e demais acessórios, peças e suprimentos, beneficiando-se indevidamente da redução de base de cálculo prevista no inciso V, artigo 87, RICMS BA (redação válida até 10/04/2007, anterior à alteração 87 publicada no Decreto 10316/2008). Período julho/07 - dezembro/07 – Valor R\$ 619,49.

07. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, em março/06 – R\$ 606,49.

08. Omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte), em agosto e outubro/06 – R\$ 1.758,85.

O autuado apresentou impugnação (fls. 69 a 71), alegando que é uma empresa de pequeno porte e opera no ramo de locação de máquinas e equipamento de fotocópias. Com referência a infração 01, questiona que o art. 2º III alínea “c” diz ocorrer o fato gerador do imposto no fornecimento de peças e partes pelo prestador de serviço, nos casos de lubrificação, limpeza ou revisão de máquinas, aparelhos e equipamentos. Diz que a norma se refere a um prestador de serviços, sujeito ao pagamento de ISS e que, no momento da prestação desse serviço, aplica peças e partes ocorrendo um fornecimento que deve ser entendido como “venda”. Nesse caso, o serviço prestado fica sujeito à incidência do ISS e as peças e partes que serviram à reposição, sujeitas ao ICMS.

Observa que, a atividade do autuado é de locação de máquinas foto copiadoras, os equipamentos locados são de sua propriedade, ficando responsável pela manutenção dos equipamentos nos casos de defeitos e reposição de peças e partes custeada pela própria autuada, sem custo para o locador. De acordo com o contrato é obrigação do autuado manter os equipamentos em condições de uso pelo locatário.

Afirma que os dispositivos legais citados pelo autuante não se aplicam no caso, pois o autuado não presta serviço de lubrificação, limpeza e revisão de equipamentos de terceiros, o faz em seus próprios equipamentos, locados, para mantê-los em condição de uso pelo locatário, não sendo tal operação sujeita a incidência de ICMS; não sendo venda de mercadorias, mas consumo próprio.

As infrações 03, 04 e 05, diz que algumas das operações autuadas referem-se a aquisição de impressora multifuncional, estabilizadores, equipamentos beneficiados com redução de base de cálculo, nos termos de art. 87, V, RICMS/97. Explica que quase todas as operações das infrações 03, 04, 05 e 06 se referem à compra de peças de reposição, insumos em geral, que a autuada utiliza na manutenção de suas máquinas locadas a terceiros. Aduz, conforme o autuante, que o dispositivo infringido é art. 352-A, RICMS, que transcreve, enfatizando que ocorre a antecipação nas entradas de mercadorias para comercialização.

Assevera que, no seu caso, todos os produtos adquiridos são destinados à manutenção de suas máquinas, não havendo registro de venda de tais produtos aos locatários ou a terceiros tidos como clientes. Afirma que, embora o § 2º, art. 352-A RICMS/BA, preveja a incidência para contribuintes que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS, tal norma não o alcança por força do art. 7º, RICMS/BA.

Com relação à infração 08, omissão de registro na DME, não foi juntada ao processo qualquer prova da existência da infração, impossibilitando a defesa, uma vez que a própria autuada desconhece as operações.

Pede a procedência de suas alegações.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 613/618 dos autos, esclarece, inicialmente, que das oito infrações foram apenas impugnadas as de nºs 01, 03, 04, 05 e 08; repete as alegações da autuada para cada infração impugnada.

Com relação à infração 01, diz o seguinte: no que pese as alegações do autuado, constata-se que o mesmo presta serviços a terceiro de lubrificação, limpeza e revisão de máquinas foto copiadoras. Assim, irrelevante é o fato de ser o autuado o proprietário das máquinas, locadas a terceiro. Os locatários são os demandantes dos serviços. A vinculação do serviço de locação ao de manutenção e revisão referidos na defesa tem caráter contratual, não descaracterizando a natureza jurídica da prestação de serviços previstos nos itens 68 e 69 do Anexo 1 do RICMS (Lista de Serviços), que também transcreve (fl. 615):

Reafirma, não obstante serem as máquinas de sua propriedade, o autuado presta serviço para terceiros e não a si próprio, como sugere, nessa operação incide ICMS, de acordo com art. 2º, IX, alíneas “c” e “d” do RICMS, igualmente descrito (fl. 616).

Conclui que as notas de simples remessas são, na realidade, fornecimentos de peças em prestação de serviço, e irrelevante o fato de saber se na operação houve ônus para o locatário ou se esse custo já estava embutido no valor da locação.

No que diz respeito às infrações 03, 04 e 05, que tratam de antecipação parcial, afirma que argumenta o autuado chamou de impressora multifuncional as máquinas foto copiadoras, além de estabilizadores, e disse que são beneficiados pela redução de base de cálculo prevista no art. 87, V, RICMS-BA, baseado no Decreto 10.316/07, Anexo 5-A do RICMS, a partir de 12.07.2007. No caso dos estabilizadores, sua inclusão somente se deu através do Decreto 10.459, de 18.09.2007. Aduz que ao examinar notas fiscais de aquisição desses equipamentos, percebe-se a tributação de 17%.

Quanto às peças, partes de peças e suprimentos, uma parcela dessas notas de saídas, destina-se a vendas, conforme comprovam os documentos fiscais. A outra parcela é destinada ao atendimento dos serviços prestados relativos às máquinas locadas, quando de sua aquisição originada de outros Estados, incide ICMS antecipação parcial, em conformidade com o art. 352-A, § 2º do RICMS/BA. A redução para máquinas foto copiadoras a partir de 12.04.07, foi observada conforme

demonstrativos presentes nos autos. O art. 7º, RICMS/BA, dispensa o pagamento do diferencial de alíquotas e não antecipação parcial.

Entende procedente o Auto de Infração em lide.

## VOTO

Cuida o presente auto de infração de proceder à exigibilidade de débito decorrente de 08 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, exceto para as infrações 02, 06 e 07, que não foram contestadas pelo autuado, configurando o reconhecimento tácito da sua procedência, art. 140, RPAF/BA; mantidas as infrações, não existindo lide, dispensadas suas apreciações.

Discorreremos a seguir acerca das infrações questionadas:

Na infração 01 é imputado descumprimento de obrigação tributária principal tendo em vista que o sujeito passivo não tributou fornecimentos de peças, acessórios e suprimentos na prestação de serviços de manutenção, revisão e operação de máquinas copiadoras de sua propriedade que estavam locadas, em conformidade com demonstrativo de fls. 15 e 16, relação de máquinas alugadas (fls. 17/18), além da cópia de um contrato de locação e manutenção (fls. 19/24).

O autuado alega que é empresa de pequeno porte, operando no ramo de locação de máquinas e equipamento de fotocópias e que a norma em questão se refere a prestador de serviços diversos, sujeito ao pagamento de ISS, mas que fornece peças, o que deve ser entendido como “venda”. No seu caso, os equipamentos locados são de sua propriedade, ficando como responsável pela manutenção dos equipamentos nos casos de defeitos e reposição de peças, sendo sua obrigação por contrato, manter os equipamentos em condições de uso pelo locatário. Entende que não é devido o ICMS.

Analisando a legislação de regência, verifico que em algumas situações, a identificação do que seja uma mercadoria tributável pelo ICMS e um serviço tributável pelo ISS não é tarefa simples.

Coube a Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996, a atribuição constitucional de regular o ICMS nacionalmente (art. 155, § 2º, XII, CF/88) e logo em seu artigo 2º configura as hipóteses de sua ocorrência. Além da incidência do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive fornecimento de alimentação e bebidas (inciso I), prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal (inciso II), prestações onerosas de serviços de comunicação (inciso III), descreve a LC 87/96, duas outras hipóteses de incidências que dizem respeito à questão examinada no presente auto de infração.

O art. 2º, em seu inciso IV, ao prescrever a incidência do ICMS sobre o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, andou em sintonia com a diretriz constitucional estabelecida na alínea “b”, inciso IX, art. 155, CF/88, segundo o qual o ICMS também incidirá “sobre o valor total da operação, quando mercadorias fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios”.

No inciso V, é possível ainda que o ICMS incida sobre uma parcela do serviço que esteja abrangida pela competência tributária municipal, gravando apenas o valor da mercadoria (ISS incidirá sobre o preço do serviço), na hipótese de expressa previsão da incidência de ambos os impostos na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar.

Art. 2º. – O imposto incide sobre

(...)

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar a incidência do imposto estadual.

Por sua vez, o diploma atual que rege a Prestação de Serviços é a Lei Complementar 116, de 31.07.2003, que revogou o Decreto-Lei 406/68, dispondo que o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência municipal e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de

serviços constantes na lista anexa à mencionada LC, ressalvadas as exceções expressas na mesma lista (art.1º). Examinando a lista em referência, constato arrolados os serviços de limpeza, revisão, manutenção, conserto de máquinas e equipamentos, descritos no item 14.01, que corresponde em termos exatos à atividade desenvolvida pelo autuado e objeto da presente infração.

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

Logo, na operação que envolva mercadoria fornecida juntamente com serviço, teremos a incidência do ICMS ou do ISS, conforme constem ou não os serviços na LC 116/03, que arrola os serviços sujeitos ao ISS, em cumprimento ao artigo 156, III, CF/88. Equivale dizer que a regra constitucional que autoriza o Estado membro a instituir o ICMS, deve ser interpretada em função da prescrição da norma do art. 155, § 2º, IX, “b”, CF/88, que legitima a incidência dessa espécie tributária sobre operações relativas à circulação jurídica de mercadorias fornecidas “com serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios” ou, se compreendidos, haja ressalva expressa para tributação das peças fornecidas (art.2º. V, LC 87/96).

No caso concreto, constato que o autuado presta, além da locação (neste, inexistente incidência de ICMS), serviços de lubrificação, limpeza, manutenção de máquinas foto copiadoras, com fornecimento de peças, essas, tributadas pelo ICMS, independente de o mesmo ser o proprietário das máquinas locadas, fornece peças com exclusividade ou indicação no contrato (fl. 19) que o custo das peças já estava embutido no valor da locação.

Mesmo quando se verifique a previsão contratual lícita que responsabilize o contribuinte pela manutenção e reparo da máquina ou equipamento de sua propriedade, objeto da locação, a saída interestadual de peças e partes de seu estabelecimento, contribuinte do ICMS, para o uso próprio na manutenção ou reparo do bem locado, ocorrerá com a incidência deste imposto estadual. Nesta hipótese, o contribuinte deverá fazer constar, na nota fiscal que acobertará o transporte, o seu próprio nome como destinatário e o local onde se encontra a máquina ou equipamento como destino, informando tratar-se de partes ou peças para emprego no reparo ou manutenção de bem de sua propriedade, e o destaque do ICMS.

O material empregado na prestação dos serviços (fl. 15), que a empresa deu saída como simples remessa, sem tributação, contabilmente, pode ser considerado como insumo; constituir dispêndios do autuado, no desenvolvimento de sua atividade lançada como custo, refletindo o custo dos serviços prestados, etc. Não importa o tratamento contábil oferecido para tais saídas. Vale somente observar que o objeto da relação jurídica aqui tratada foi a entrega de certa coisa (obrigação de dar), equipamentos em locação. As prestações de serviços porventura realizadas com o fornecimento de peças, partes de peças ou suprimentos são simples meios dos quais se valeu o autuado para adimplir a sua obrigação e, integra essas, naturalmente a base de cálculo do ICMS devido.

Se discussões ainda existem acerca da incidência do ISS sobre a locação de bens móveis, que consubstancia uma obrigação de dar (art. 565, Código Civil 2002), tendo o STF julgado inconstitucional o item 79 da anterior lista de serviços (DL 406/68), porquanto a prestação de serviço se caracterize como uma obrigação de fazer (RE 116.121), é certa a incidência do ICMS nas peças e partes empregadas na lubrificação, limpeza, conserto, manutenção de aparelhos, máquinas ou equipamentos, independente de serem locados ou não pelo fornecedor das peças, por conta da previsão na Lei Geral do ICMS.

No caso em tela, portanto, não se questiona a locação nem a assistência técnica, mas sim o material empregado e as peças de reposição dos equipamentos. Incabível também a alegação do autuado de que as mercadorias sejam para consumo próprio, porque aplicadas em suas próprias máquinas, uma vez que material de consumo não é bem infungível, portanto, não se presta à

locação. Obviamente seu fornecimento, ainda que incluso o preço no contrato de locação, nada mais é do que venda de mercadoria, logo, objeto de incidência do ICMS.

Ainda porque, as atividades exercidas pelo autuado não se restringem tão somente à locação de máquinas e equipamentos, mas se estendem à manutenção de equipamentos xerográficos de sua propriedade a serviços e vendas de todo e qualquer produto ligado à xerografia e informática, prestação de serviços de cópias xerográficas e outros, conforme faz prova sua inscrição no cadastro de contribuintes.

Assiste, portanto, razão ao autuante, ao afirmar que a vinculação da locação, à reposição de peças na manutenção dos equipamentos é de mero caráter contratual, não descaracterizando a natureza jurídica da prestação de serviços, alcançada pelo ICMS, em vista aos fundamentos legais antes anunciados.

Assim, a Lei de ICMS do Estado da Bahia, destaca a incidência do ICMS sobre o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço (Lei nº 7.014/96, art. 4º, VI):

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

VI - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

- a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- b) compreendidos na competência tributária dos Municípios mas com indicação expressa da incidência do imposto de competência estadual, como definida na lei complementar aplicável;

O Regulamento de ICMS, Decreto 6.284/97, por sua vez, elege como contribuinte do ICMS, aquele que preste serviço envolvendo fornecimento de mercadoria (art. 36, § 2º, XI) e diz incidir o ICMS sobre o fornecimento de mercadoria com a prestação de serviço (art. 2º, inciso IX), transcrito abaixo:

“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 1):

- c) fornecimento de peças e partes, pelo prestador do serviço, nos casos de lubrificação, limpeza e revisão de máquinas, veículos, aparelhos e equipamentos”;

Concluo que está devidamente caracterizada a ocorrência do fato gerador do ICMS na prestação de serviços de revisão e manutenção de equipamentos, quando existente o fornecimento de mercadorias pelo prestador do serviço, ainda quando tais serviços sejam prestados pelo locador, proprietário das máquinas. Procedente a exigência dessa infração 01.

As infrações 03, 04 e 05, tratam da exigência de ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Imputa-se ao sujeito passivo ter adquirido copiadoras, acessórios, peças, suprimentos, beneficiando-se indevidamente da redução de base de cálculo prevista no inciso V, artigo 87, RICMS/BA.

Argumenta o autuado que quase todas as operações se referem à compra de peças de reposição e insumos que utiliza na manutenção de suas máquinas locadas a terceiros. O dispositivo que teria sido infringido é o art. 352-A, RICMS/BA, incidindo apenas nas entradas para comercialização. Insiste que algumas dessas mercadorias, impressora multifuncional, estabilizadores, são materiais de uso em informática, relacionados no ANEXO 5-A, beneficiados com redução de base de cálculo a que se refere o art. 87, inciso V, RICMS. Sustenta ainda que não obstante o § 3º, art. 352-A RICMS/BA, preveja a incidência para contribuintes que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS, tal norma não o alcança por força do art. 7º, RICMS/BA.

De acordo com a disciplina expressa no art. 155, § 2º, inciso VII, "b", da Constituição Federal, as alíquotas interestaduais são aplicáveis apenas nas operações destinadas a contribuintes do imposto. Portanto, as aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, realizadas por quem não seja contribuinte do ICMS, deverão ser feitas com alíquota cheia do Estado de origem.

Nesse sentido, no Estado da Bahia, o ICMS antecipação parcial foi instituído pela Lei de nº 8.967/03, que no seu art. 2º acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004:

“12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

O Decreto 8.969/04 regulamenta a norma no art. 352-A, RICMS/BA da forma abaixo descrita e com efeitos igualmente a partir de 01.03.04:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Assim, da análise dos dispositivos acima mencionados, conclui-se que o elemento essencial para a incidência da antecipação parcial é a aquisição interestadual com o intuito de comercialização, de revenda posterior. Identificado o sujeito passivo como locador de equipamentos de cópias xerox, responsável pela manutenção, lubrificação e limpeza dessas máquinas, cuja prestação de serviço demanda o emprego de materiais; tais suprimentos utilizados, de início, não se confundem com mercadorias, mas elementos concretos envolvidos na prestação dos serviços.

Assim, no tocante ao regime de antecipação parcial do ICMS, os materiais adquiridos de outras unidades da federação para emprego exclusivo na manutenção das máquinas copiadoras acima referidas não estão, em princípio, sujeitos ao pagamento do imposto devido pelo citado regime de tributação, tendo em vista que tais produtos não se destinam à comercialização ou revenda posterior, requisito este indispensável para cobrança da antecipação parcial.

No entanto, examinando os demonstrativos que deram origem a exigência do ICMS antecipação (fls. 30/33), verifico que quando da aquisição dos diversos materiais utilizados na manutenção das máquinas copiadoras locadas pelo autuado, bem como na manutenção das máquinas utilizadas na prestação de serviço de fotocópia e reprodução houve tributação pela alíquota interestadual, o que indica que as mercadorias se destinaram à comercialização.

Portanto, nas aquisições interestaduais de mercadorias de fornecedor sujeito ao regime normal de tributação, se o imposto destacado na nota fiscal de aquisição tiver sido calculado pela alíquota interestadual, será considerado que as mercadorias se destinam à comercialização, e, nesse caso, as aquisições dos produtos serão alcançadas pela antecipação parcial, prevalecendo nessa hipótese a presunção legal de que as mercadorias foram adquiridas para comercialização, nos termos previstos no § 3º do art. 352-A do RICMS/BA, a saber:

§ 3º - Para os efeitos deste artigo, também serão consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por:

(...)

II - contribuinte que desenvolva atividade sujeita ao ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Assim sendo, define a norma que, serão consideradas para fins de comercialização, as aquisições interestaduais de mercadorias ou bens, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por contribuintes que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. Ou seja, se o imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição tiver sido calculado pela alíquota interestadual, será considerado que os materiais se destinam a comercialização devendo ser efetuado o pagamento da antecipação parcial.

Com relação ao questionamento defensivo acerca da aquisição de equipamentos beneficiados com a redução de base de cálculo a que se refere o art. 87 inciso V, RICMS/BA, constato que

quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto parcialmente antecipado será também contemplada com a referida redução, observada a obrigatoriedade de estorno proporcional dos créditos fiscais (art. 352-A, §2º, RICMS/BA).

Portanto, sendo o produto adquirido arrolado no Anexo 5-A do RICMS, ao qual se refere o art. 87, V do mesmo diploma legal, a base de cálculo do imposto a ser antecipado será também reduzida. No caso concreto, verifico que no demonstrativo de antecipação parcial (fl. 33) foi considerado o efeito dessa redução, para a aquisição de aparelhos e equipamentos de informática relacionados no Anexo 5-A, RICMS/BA, a partir de 12.04.2007, conforme Decreto 10.316/07.

Por fim, com relação ao art. 7º, RICMS/BA, que dispensa o pagamento de diferença de alíquotas nas aquisições de materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive em estabelecimento que desenvolva atividades mistas, não se aplica no presente caso, tendo em vista que diferença de alíquotas e antecipação parcial são institutos de natureza jurídica diversas.

Do exposto, restam caracterizadas as infrações 03, 04 e 05 e procedente a exigência de ICMS respectivamente nos valores de R\$ 17.744,65; R\$ 30.589,37 e R\$ 4.310,00.

Finalmente, com relação à infração 08, é imputado ao sujeito passivo o descumprimento de obrigação acessória consistente na omissão de registros de entrada mercadorias DME (Declaração do Movimento Econômico da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte). Alega o autuado que desconhece a existência das operações aludidas e foi não juntada ao processo qualquer prova do cometimento da infração.

Verifico, no entanto, que de fato, o sujeito passivo deixou de proceder ao registro das notas fiscais 256768, de agosto 06 e 35952, de outubro 06, conforme cópias das notas anexadas aos autos às fls. 65 e 66, em desobediência ao que preceitua o art. 408-C, IV, RICMS/BA e incorrendo na multa prevista no artigo 42, XII-A, Lei nº 7.014/96. Procedente a exigência da multa no valor de R\$ 1.758,85.

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

#### **VOTO EM SEPARADO**

Peço vênia para discordar quanto ao posicionamento do colega Relator, no tocante à fundamentação da decisão ora em apreço, relativa à infração 01 deste Auto de Infração.

Entendo que não incide ICMS nas peças utilizadas na manutenção dos bens locados, efetuada pelo locador, pois prevista no Contrato de Locação e de Manutenção. É que ao locar as máquinas o locador não perde a sua propriedade, passando a posse destes bens ao locatário, e neste caso estaria prestando serviços de manutenção em máquinas de sua propriedade, não de terceiros.

Contudo, verifico que o autuado não comprovou que as peças e acessórios listados no levantamento de fls. 15 e seguintes, objeto da infração, foram aplicadas nas máquinas e equipamentos locados, vinculados ao Contrato de Locação, fls. 19 a 24 do PAF.

Ademais, a atividade principal da empresa é “comércio varejista especializado em suprimentos e equipamentos de informática”, e a atividade secundária “aluguel de máquinas para escritórios”.

Portanto, não apresentou provas cabais de que as peças objeto da autuação estariam vinculadas exclusivamente ao Contrato de Serviços Técnicos de Locação/Manutenção, quando as notas fiscais, objeto da autuação, estão de posse da empresa, e o contribuinte poderia ter comprovado contabilmente que estas saídas estariam vinculadas à manutenção das suas máquinas, locadas à empresa Intermix Soluções Inteligentes.

Reza o art. 123 do RPAF/99: “É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhadas das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.”



Assim, aplico o disposto no diploma legal acima citado, art. 142: “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”

Infração procedente.

No que concerne à cobrança relativa à antecipação parcial do ICMS, constato, com base nos elementos do processo, que não há prova de que as notas fiscais, objeto das infrações, foram adquiridas para emprego na manutenção de máquinas locadas, vinculada aos supostos Contratos de Locação. Assim, cabe a antecipação parcial das mercadorias adquiridas para comercialização, que inclusive se constitui na atividade econômica principal do contribuinte, conforme previsto no objeto social da empresa.

Quanto aos demais itens da autuação, acompanho a fundamentação constante no voto do relator.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269094.2205/08-6**, lavrado contra **BRASCOPY BRASIL COPIADORAS E INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 54.114,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 4.818,74 e de 50% sobre R\$ 49.295,51, previstas no art. 42, II, alíneas “a” e “d” e I, alínea “b”, itens 1 e 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 2.365,34**, previstas no art. 42, XI e XII-A, Lei nº 7.014/95, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA/VOTO EM SEPARADO