

**A. I. N°** - 028924.0062/08-0  
**AUTUADO** - CENTRALTEC INSTALAÇÕES TÉRMICAS E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO FERNANDO DA CUNHA VEIGA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 13.05.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0098-02/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NA CONDIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Incide o ICMS na prestação de serviços que, embora sujeita ao imposto municipal, tenha fornecimento de mercadorias, nos casos expressamente ressalvados em lei complementar. No caso, os materiais aplicados são excludentes da lista de serviços (itens 7.02 e 14.01) anexa a Lei Complementar n° 116/2003, para efeito de incidência do ICMS, em conformidade com a alínea “a” do inciso VIII, e “d” do inciso IX, do artigo 2° do RICMS/97. Modificada exigência fiscal por ter sido apurado um valor no levantamento fiscal e consignado outro valor no demonstrativo de débito. Rejeitada a arguição de nulidade da autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/12/2008, reclama ICMS no valor total de R\$41.628,78, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Recolhimento a menor do ICMS - antecipação parcial, no total de R\$ 25.044,44, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação, correspondentes aos meses de fevereiro, abril a julho, outubro e novembro de 2005, conforme demonstrativo às fls.05 a 06.
2. Falta de recolhimento do ICMS - antecipação parcial, no total de R\$ 16.624,34, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de outras unidades da Federação, correspondente ao mês de janeiro de 2005, conforme demonstrativo à fl.05.

Às fls.139 a 158, o autuado, através de advogado legalmente constituído, com endereço profissional à Rua da Bélgica, n° 10, 1° andar, Comércio, CEP 40010-030, Salvador/BA, onde, salienta que deve receber notificações e intimações advindas deste processo administrativo, impugna o lançamento com base nas seguintes razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Esclarece que é empresa de pequeno porte e tem como atividade precípua a realização de serviços de reparação, manutenção, instalação e comércio de máquinas e aparelhos de refrigeração e de ar condicionado, nos termos do incluso Contrato Social Consolidado.

Em seguida, arguiu a nulidade do procedimento fiscal, por cerceamento do direito de defesa advertindo que o lançamento tributário contém vício insanável, pois

procedimentos da fiscalização para determinar as bases de cálculo do imposto, visto que não há qualquer demonstração das fontes utilizadas para a sua composição.

Salienta que no Demonstrativo de Débito consta: “I) Data da ocorrência dos fatos geradores; II) Data dos vencimentos; III) Os valores totais das bases de cálculo por mês; IV) Alíquotas aplicadas do ICMS; V) Percentual de multa; VI) Valor histórico; e VII) Valor em R\$ (reais).”

Porém, salienta que através do referido Demonstrativo de Débito que consubstanciou a autuação em comento, ficou impossibilitado de auferir o procedimento adotado pelo Fisco para apurar as I) bases de cálculo e II) as notas fiscais de entradas supostamente não consideradas quando da apuração do ICMS antecipação parcial, impossibilitando, assim, exercer o seu direito de defesa sobre as infrações a ela imputadas.

Com esse argumento, diz que o procedimento fiscal não obedeceu às disposições contidas no artigo 39, inciso IV, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA), pois não fez menção ou especificou a fonte, livro, notas fiscais ou documentos sobre os quais baseou a ação fiscal que chegar à conclusão fiscal.

Cita trechos de lições de doutrinadores, visando mostrar que o Auto de Infração, natureza jurídica de lançamento, deverá necessariamente observar as exigências, tanto formais, quanto materiais, para a constituição do crédito tributário, sob pena de nulidade.

Transcreveu o artigo 18, seus incisos e parágrafos, do RPAF/99, e a jurisprudência do CONSEF através dos Acórdãos: a) JJF nº 1650/99; e JJF nº 0151/99, sobre decisões pela nulidade de autuações que ocorreu cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar com segurança o valor e o infrator; b) JJF Nº 0446-03/02 e CJF Nº 1859/00, em que não foi feita a descrição dos fatos de forma clara objetiva inequívoca, ou seja, não foi demonstrada de que modo foi apurada a base de cálculo do imposto, e c) JJF Nº 0045/99, alusivo à imputação imprecisa sem indicação da fonte ou dos critérios que conduziram à configuração da infração apontada, por inexistência de demonstrativo dos cálculos.

Invocou o artigo 352-A do RICMS/97, para argumentar que não há qualquer indicação no demonstrativo de cálculo do ICMS recolhido a menor, da dedução da parcela do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, conforme determina o citado artigo, exemplificando o cálculo adotado pela Fiscalização para apuração da diferença do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL no mês de outubro de 2005, para robustecer a sua tese defensiva.

Observa que nem todas as aquisições de mercadorias feitas fora do Estado são passíveis de tributação do ICMS antecipação parcial, como é o caso das compras de bens e mercadorias para integração ao ativo permanente da empresa ou para o seu uso e consumo.

Como fundamento jurídico, teceu comentários sobre princípios de direito, destacando o princípio da publicidade dos atos administrativos, para evidenciar que a observância relativa à formalização do ato administrativo deve estar estritamente vinculada à lei, e, no caso, que o Auto de Infração se limitou apenas em descrever os dispositivos legais infringidos, os períodos de ocorrência dos fatos geradores, as alíquotas correlatas e os valores envolvidos, sem, contudo, nominar os documentos e as fontes que construíram as bases de cálculo da combatida autuação.

Ao final, requer a nulidade da autuação, em razão dos vícios material e formal que foram aduzidos, e a comunicação da data, hora e local da realização do julgamento para exercer sua faculdade de assisti-lo e promover a sua sustentação oral, conforme preconiza o artigo 163, do Decreto nº 7.629/99.

Na informação fiscal à fl.178, o autuante informou que foram monitoradas as operações relativas ao exercício fiscal de 2005, sendo constatada a falta de recolhimento e o recolhimento a menos do ICMS – antecipação parcial, nos valores lançados no Auto de Infração

Esclareceu que o método de apuração do débito tomou por base e

Mercadorias adquiridas fora do Estado, observando-se o valor da nota, a base de cálculo do ICMS, o valor do ICMS, a natureza da mercadoria e a origem da empresa fornecedora, cujo levantamento foi confrontado com os DAEs pagos pelo contribuinte e feito a apuração dos recolhimentos a menor ou foi deixado de recolher, conforme folhas 05, 06, 06-A e 06B.

Diz que foi infringido o artigo 352-A inciso II e parágrafos 7º e 8º, combinados com o artigo 61, inciso IX do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aplicando-se a multa de 50%, prevista no artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 sobre o valor histórico do débito.

Conclui que o autuado tomou conhecimento das infrações praticadas em reunião realizada com funcionário que realizou o monitoramento da Empresa, e por ocasião do recebimento do auto, foi concedido o prazo legal de 30 dias para apresentação de sua defesa.

Considerando a alegação do patrono do autuado de que o procedimento fiscal não goza de presunção de legitimidade, em razão do Demonstrativo de Débito que consubstanciou a autuação, impossibilitar de auferir o procedimento adotado pelo Fisco para apurar: a) bases de cálculo e b) as notas fiscais de entradas supostamente não consideradas quando da apuração do ICMS antecipação parcial.

Considerando que os autos não continham provas de que o contribuinte tivesse recebido os documentos que originaram a exigência fiscal, na Pauta Suplementar do dia 21/08/2009, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem para reabertura do prazo de defesa, por 30 (trinta) dias, mediante a entrega dos seguintes documentos: Informação Fiscal - fl.178; Demonstrativo Antecipação Parcial – fls.05 a 06; e o despacho de diligência à fl.181.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.186 a 187, foi reaberto o prazo de defesa, e entregues os documentos determinados no pedido de diligência, tendo o sujeito passivo se manifestado às fls.189 a 211, onde reiterou suas razões de fato aduzidas na defesa anterior, acrescentando a existência de inconsistências presentes no demonstrativo de cálculo.

Nesse sentido, alega que o fato do demonstrativo que consubstanciou a apuração da base de cálculo do crédito fiscal não compor o auto de infração é motivo para a decretação da nulidade por vício material insanável da autuação.

Mesmo assim, alega as seguintes inconsistências no trabalho fiscal:

1. Inclusão indevida no levantamento fiscal da antecipação parcial do ICMS, de notas fiscais referentes a operações de aquisição de material de uso e consumo e ativo fixo. Argumenta que tais inclusões ferem o disposto no artigo 352-A do RICMS que prevê a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, e no caso diz que as mercadorias foram utilizadas no estabelecimento. Para comprovar esta alegação juntou cópias das notas fiscais nº 262001, 259317, 56047, 57679, 274741, 31640, 283080, 283825, 40569, 63517, 294659, 64353, 297248, 35231, 299757, 64953 e 74463 totalizando o débito lançado em relação a tais notas fiscais o valor de R\$ 11.353,06, e pede a exclusão dos valores relativos às mesmas.
2. Pagamento do ICMS-antecipação parcial do mês de janeiro de 2005 – alega que o total apurado no valor de R\$ 16.621,35, referentes às notas fiscais nº 255192, 33069, 33570, e 33549 está errado. Diz que o total correto é de R\$ 16.092,11, conforme documentos juntados às fls.328/329.
3. Equívoco no mês de agosto de 2005 – alega que o imposto referente à NF nº 3661, no valor de R\$513,01, foi devidamente recolhido no DAE no total de R\$4.246,83.

Ao final, requer a nulidade do lançamento, caso contrário que seja determinada a redução do auto de infração mediante a exclusão dos valores relativos às operações de mercadorias para uso e consumo e ativo fixo, e dos valores comprovadamente recolhidos.

Repete seu pedido para que seja comunicado da data, hora e local da realização do julgamento para que possa fazer sua sustentação oral, conforme preconiza o art

O autuante presta informação fiscal à fl.409, mantém integralmente o seu procedimento fiscal, e rebate o que foi aduzido na manifestação às fls.207 a 211, concluindo que:

1. fica descaracterizada a alegação defensiva de que a aquisição em outros Estados de cabos e tubos têm a finalidade de uso e consumo e ativo fixo, tendo em vista o grande volume adquirido no montante de R\$ 113.289,49, no período de janeiro a novembro de 2005;
2. a empresa além de vender equipamentos de refrigeração, faz reparos e manutenção cobrando o material empregado e a mão de obra, conforme reza o seu contrato social, caracterizando compra para comercialização, e sujeita ao pagamento do ICMS por antecipação parcial.

#### **VOTO**

O sujeito passivo argüiu a nulidade do lançamento, a pretexto de cerceamento de defesa, com base na preliminar de que não foi possível averiguar os procedimentos da fiscalização para determinar as bases de cálculo do imposto, visto que não há qualquer demonstração das fontes utilizadas para a sua composição, e que por isso, o procedimento fiscal não obedeceu às disposições contidas no artigo 39, inciso IV, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA).

Examinando a planilha às fls.05 e 06, verifico que a mesma é auto-explicativa, na medida em que contém todos os dados especificativos do débito apurado de cada nota fiscal, cujas cópias foram fornecidas pelo próprio autuado, ou seja, possibilita aferir o procedimento adotado pelo Fisco para apurar: a) bases de cálculo e b) as notas fiscais de entradas, etc.

Mesmo assim, na fase de instrução, entendeu o órgão julgador, que diante do fato de que os autos não continham provas de que o contribuinte tivesse recebido a referida planilha, e para evitar futura alegação de cerceamento de defesa, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem para reabertura do prazo de defesa, por 30 (trinta) dias, e para a entrega dos seguintes documentos: Informação fiscal - fl.178; Demonstrativo Antecipação Parcial – fls.05 a 06; e o despacho de diligência à fl.181.

Desta forma, tendo sido reaberto o prazo de defesa e entregues os documentos acima citados, o sujeito passivo teve todas as condições de exercer com plenitude o seu direito de defesa, como aliás o fez, ao apontar inconsistências no demonstrativo de cálculo, as quais serão objeto de análise por ocasião do exame de mérito.

Portanto, no plano formal, o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois o fato gerador do crédito tributário está constituído nos levantamentos efetuados pelo autuante com base nos documentos fiscais do contribuinte autuado, e contém os elementos suficientes para se determinar com precisão a infração e o infrator, e nos demonstrativos de apuração do débito está indicada a fonte que originou o débito, não se aplicando ao presente processo a jurisprudência citada na defesa.

Assim, ficam rejeitadas as arguições de nulidade, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie as disposições contidas no artigo 18, do RPAF/BA aprovado pelo Decreto 7.629 de 09/07/1999.

No mérito, as infrações imputadas ao contribuinte autuado foram apuradas com base nas notas fiscais de aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização apresentadas pelo autuado, e dizem respeito a falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS – antecipação parcial, conforme planilha às fls.05 e 06.

Conforme esclarecido pelo próprio autuado, o estabelecimento tem como atividade a realização de serviços de reparação, manutenção, instalação e comércio de máquinas e aparelhos de refrigeração e de ar condicionado.

Nesta condição, exerce atividade mista, sujeita ao ICMS e ao ISS, estando enquadrado na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, item 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).

Reza o artigo 352-A, do RICMS/97, in verbis: “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.”

Já o § 3º do citado artigo dispõe que “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.

Examinando as cópias das notas fiscais às fls.07 a 136, verifico que o imposto foi calculado às alíquotas interestaduais de 7% e 12%, conforme respectivos Estados de origem.

Com relação ao item 01, quanto a alegada falta de dedução da parcela do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, não acolho esta alegação uma vez que no demonstrativo às fls.05 e 06, existe uma coluna referente ao valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal, e este foi deduzido da apuração do débito após a aplicação da alíquota interna sobre o valor da nota fiscal.

No que diz respeito a alegação de inclusão indevida no levantamento fiscal das notas fiscais nº 262001, 259317, 56047, 57679, 274741, 31640, 283080, 283825, 40569, 63517, 294659, 64353, 297248, 35231, 299757, 64953 e 74463, referente a aquisição de material de uso e consumo e ativo fixo, verifico que em tais documentos fiscais constam especificadas as mercadorias como sendo, dentre outras, tubos, cabos e gás de refrigeração, conforme quadro abaixo:

NF Nº	MÊS	VALOR NF	VL.DÉBITO	PRODUTO	DOC.FL.
262001	Fevereiro	17.167,34	1.715,74	Tudo de cobre	18
259317	Fevereiro	8.421,86	842,19	Tubo de cobre	11
56047	Abril	1.615,41	167,03	Cabo Nax Flex	28
57679	Maio	2.419,20	249,98	Cabo Nax Flex	34
274741	Maio	20.156,15	2.015,62	Tubo de cobre	31
31640	Julho	2.584,00	258,40	Gás refrigeração	64
283080	Julho	9.100,00	910,00	Tubo de cobre	58
283825	Julho	9.925,29	992,51	Tubo de cobre	56
40569	Julho	309,50	15,47	Tubo de cobre	57
63517	Outubro	1.776,60	183,58	Gás refrigeração	97
294659	Outubro	13.173,90	1.317,39	Tubo de cobre	109
64353	Outubro	1.984,50	205,07	Cabo Nax Flex	126
297248	Outubro	13.596,60	1.360,32	Tubos e filtros	100
35231	Outubro	2.067,20	206,72	Gás refrigeração	99
299757	Novembro	5.917,20	591,72	Tubos, curvas, etc	115
64953	Novembro	2.454,83	253,66	Cabo Nax F	
74463	Novembro	620,00	67,66	Abraçaduto	



Pelo que se vê, não consta nenhum bem que se enquadre como bem do ativo imobilizado. Creio que ao afirmar que as mercadorias foram adquiridas para uso e consumo e ativo imobilizado, e foram utilizadas no estabelecimento, o patrono do autuado deixa a entender que as mercadorias tiveram o fim específico de conserto/restauração/manutenção de máquinas e aparelhos de refrigeração, de acordo com a sua atividade exercida.

Se estou certo nesta conclusão, em que pese o estabelecimento exercer atividade mista, as mercadorias constantes nas citadas notas fiscais foram adquiridas para fins comerciais, e portanto, sujeitas ao pagamento do ICMS antecipação parcial. Caso contrário, o autuado não justificou a alegação de que foram adquiridas para uso e consumo do próprio estabelecimento, ou seja, para aplicação das mercadorias em equipamentos de seu uso e/ou para integrar o ativo imobilizado.

Além do mais, verifico que no item 02, o autuado reconheceu como devida a exigência fiscal, a título de antecipação parcial, sobre mercadorias idênticas às que serviram de base ao cálculo do item 01, como veremos a seguir.

No tocante ao recolhimento do imposto no valor de R\$ 513,01, apurado no mês de julho de 2005, referente à Nota Fiscal nº 3661, em que pese constar uma observação no DAE apresentado na defesa com o número da citada nota fiscal, deixo de considerar como recolhido o valor do imposto correspondente, pois consta a indicação de várias notas fiscais, o autuado deveria ter apresentado a planilha de cálculo contemplando todas notas fiscais.

Quanto ao item 02 da autuação, foi alegado na defesa que o total apurado, no mês de janeiro de 2005, no valor de R\$16.624,35, referentes às notas fiscais nº 255192, 33069, 33570, e 33549 está errado. Cotejando as cópias das notas fiscais às fls.07 a 10, verifico as aquisições correspondem a tubos e unidades de ar condicionado, sendo que foi apurado à fl.05 o total de R\$16.621,35 e consignado no demonstrativo de débito o total de R\$ 16.624,35. O valor apontado pelo autuado de R\$16.092,11 não representa o cálculo das citadas notas fiscais, conforme quadro abaixo.

N.Fiscal	Data	Valor	ICMS	C.Fiscal	A recolher	Doc.fl.
255192	jan/05	9.355,40	1.590,42	654,88	935,54	7
33069	jan/05	109.952,38	18.691,90	7.263,87	11.428,03	8
33570	jan/05	26.691,03	4.537,48	1.710,45	2.827,03	9
33549	jan/05	13.508,21	2.296,40	865,65	1.430,75	10
TOTAIS		159.507,02	27.116,19	10.494,85	16.621,35	

Quanto aos DAES apresentados na defesa, objetivando comprovar o pagamento das notas fiscais acima discriminadas, constato que, apesar de constar os aludidos números no campo “Informações Complementares” do documento de arrecadação às fls. 228 a 330, o autuado não apresenta a planilha de cálculo apontando as notas fiscais, alvo de recolhimento de cada DAE, com o correspondente valor recolhido de cada documento fiscal, não possibilitando, assim, a comprovação de que as notas fiscais, alvo da presente exigência, tiveram os respectivos impostos devidos, efetivamente recolhidos conforme os documentos apresentados indicam. Observo, inclusive, que os DAES, às fls. 328 e 329, indicam um total recolhido das notas fiscais, nele constantes, que, nem mesmo, correspondem com os valores devidos lançados no Auto de Infração conforme quadro acima..

Desta forma, deixo de acatar os DAES apresentados na defesa e mantenho a infração 02, com a correção do valor de R\$ 16.624,35 para R\$16.621,35.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de **R\$41.625,79**.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conse unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração

contra **CENTRALTEC INSTALAÇÕES TÉRMICAS E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **RS\$41.625,79**, acrescido da multa de 50%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR