

A. I. Nº - 298629.0036/09-2  
AUTUADO - STOCK TOOLS COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - IARA ANTONIA DE OLIVEIRA ROSA  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 19. 03 .2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0035-01/13**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Alegação defensiva de que as diferenças encontradas pela autuante nos cálculos que realizou se referem à aquisição de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento não restou comprovada, mesmo com a realização de diligência nesse sentido. Infrações 01, 03 e 04 subsistentes e infração 02 parcialmente subsistente. Retificada, de ofício, a multa de 50% prevista no art. 42, I, “b”, “1” da Lei nº 7.014/96, indicada originalmente no Auto de Infração nas infrações 02, 03 e 04, para 60%, conforme previsto no art. art. 42, II, “f”da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2009, exige ICMS no valor de R\$40.906,32, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro e fevereiro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.099,09, acrescido da multa de 60%;
2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de março a dezembro de 2006, janeiro a junho de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$27.373,68, acrescido da multa de 50%;
3. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de abril e maio de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.537,13, acrescido da multa de 50%;
4. Recolheu a menos o 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, adquiridas com fins de comercialização, nos meses de julho a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.896,42, acrescido da multa de 50%.

O autuado apresentou defesa à fl. 289, afirmando que recolheu devidamente as antecipações parciais e diferença de alíquotas das notas fiscais detalhadas no relatório que anexa, conforme comprovante de pagamentos relativos aos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.

Sustenta, também, que as mercadorias foram adquiridas para uso/consumo e ativo imobilizado do estabelecimento, não sendo devido o pagamento da diferença de alíquotas, conforme o art. 7º, inciso IV, do RICMS/BA.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 479/480, na qual contesta o argumento defensivo, afirmando que é cabível a exigência da antecipação parcial, haja vista que o autuado exerce atividade mista, prestando serviço e venda de mercadorias incluídas no campo de incidência do ICMS, conforme o art. 352-A do RICMS/BA, com aplicação da alíquota interna prevista no art. 61 do mesmo Diploma regulamentar.

Rechaça o argumento defensivo referente aos pagamentos realizados, esclarecendo que o levantamento já contempla as notas fiscais e os pagamentos apresentados pelo impugnante.

Assevera que o impugnante não anexou aos autos qualquer documento comprobatório de sua alegação de se tratar de mercadorias adquiridas para uso/consumo, além do que, a autuação foi baseada no art. 352-A § 3º, inciso II, do RICMS/BA, pela falta de recolhimento e o recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente à mercadorias adquiridas de outros Estados com aplicação de alíquota interestadual.

Conclui mantendo a autuação.

A 1ª JJF, considerando a necessidade de esclarecimentos sobre as atividades exercidas pelo autuado, e, consequentemente, a destinação dada às mercadorias adquiridas, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF(fls. 484/485), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para verificar a real destinação dada às mercadorias objeto da autuação, haja vista que a acusação fiscal se fundamenta no inciso II do § 3º do art. 352-A do RICMS/BA, exigindo o imposto relativo à antecipação parcial, em virtude de as aquisições interestaduais das mercadorias terem ocorrido com a aplicação da alíquota interestadual. Foi também solicitado que, caso restasse comprovado que o autuado exerce atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS, o diligente revisasse o lançamento em todas as quatro infrações, mantendo na exigência fiscal, exclusivamente, os valores do imposto apontados na autuação, relativo às mercadorias adquiridas fora do Estado destinadas à comercialização, cujos pagamentos não tivessem sido efetuados pelo autuado, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

Através do Parecer ASTEC N°104/2010(fls. 488 a 490), o diligenciador esclareceu, conclusivamente, que não há dúvida de que se trata de contribuinte sujeito à incidência do ICMS e do ISS, pelas provas apresentadas, inclusive comprovantes de recolhimento de ambos os impostos. Acrescentou que o autuado se trata de prestador de serviços de assistência técnica da “BOSCH”, haja vista que a quase totalidade de notas fiscais do processo são oriundas desse fabricante de equipamentos elétricos. Esclareceu, ainda, que pela análise das notas fiscais é impossível realizar o levantamento no âmbito de uma diligência fiscal, tendo em vista que as mercadorias descritas nas notas fiscais não permitem tomado-se apenas a descrição, identificar se foram destinadas a consumo/uso ou imobilizado ou se foram comercializadas, uma vez que uma peça tanto pode ser destinada à comercialização, como à substituição de peça defeituosa ou gasta em uma de suas próprias ferramentas utilizadas na prestação de serviço ou em ferramentas alugadas a terceiros.

Observa que o próprio contribuinte admite que as compras, em muitos casos, são feitas englobando mercadorias destinadas à revenda e mercadorias destinadas a consumo ou imobilizado.

Consigna, ainda, que o autuante desconsiderou totalmente o fato de que muitas aquisições se destinam ao uso/consumo ou imobilizado e exigiu integralmente o ICMS sobre todas as notas fiscais do período, cobrando recolhimento a menos ou falta de recolhimento do ICMS.

Finaliza afirmando que não cabe no âmbito de uma diligência, mas de uma fiscalização vertical onde se pode verificar pelos laudos técnicos dos equipamentos a necessidade de substituição de peças de reposição e se o quantitativo gasto é compatível com a quantidade adquirida para uso/consumo.

Cientificado sobre o resultado da diligência (fls. 574/575), o autuado acusou o recebimento, contudo, não se manifestou.

O autuante acusou a ciência do Parecer ASTEC/CONSEF Nº 104/2010, não contestando o resultado apresentado.

Submetido a julgamento pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal o Auto de Infração foi declarado nulo, em razão de ausência de elementos capazes de configurar as infrações imputadas ao sujeito passivo, conforme o Acórdão JJF Nº 0286-01/10, tendo recorrido de ofício da referida decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, apreciando o Recurso de Ofício, decidiu por maioria, pelo seu provimento, para que o processo retornasse à Primeira Instância, a fim de que seja proferida nova decisão, por não ter vislumbrado no lançamento de ofício a nulidade apontada, conforme o Acórdão CJF Nº 0277-01/11.

A 1ª JJF, no intuito de proferir nova decisão, converteu o processo em diligência a INFRAZ/ATACADO, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado intimasse o autuado para que comprovasse mediante a apresentação de documentos e demonstrativos, a real destinação dada às mercadorias objeto da autuação, tendo em vista que a acusação fiscal se fundamenta no inciso II do §3º do art.352-A do RICMS/BA, ou seja, exige o pagamento da antecipação parcial do imposto em aquisições interestaduais de mercadorias por terem ocorrido com a aplicação da alíquota interestadual, sendo que, o contribuinte exerce atividade sujeita ao ICMS e ao ISS. Foi solicitado ainda que caso o autuado apresentasse os elementos comprobatórios da real destinação dada as mercadorias, deveria o diligenciador analisar e, se fosse o caso, efetuar as correções e ajustes, nas quatro infrações, mantendo a exigência fiscal exclusivamente dos valores apontados na autuação, relativo às mercadorias adquiridas fora do Estado da Bahia destinadas à comercialização, cujos pagamentos não tivessem sido realizados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

Cumprindo a diligência a autuante se pronunciou (fls. 685/686), esclarecendo que intimou o contribuinte para apresentar a comprovação, item a item, da real destinação dada às mercadorias objeto da autuação.

Registra que o contribuinte apresentou cópias de DAEs, informando que a maioria das notas fiscais constantes na planilha estava contemplada nos referidos DAEs.

Frisa que da análise dos DAEs apresentados, verificou que as notas fiscais de determinado mês constava no mês subsequente, pois no período da fiscalização o contribuinte era regido pelo SimBahia e não tinha a obrigação de apresentação do livro Registro de Entradas de mercadorias e, na época, não foram fornecidos os DAEs onde constam os números das notas fiscais, sendo considerada para cálculo da antecipação parcial, a data de emissão da nota fiscal.

Salienta que depois dos ajustes nas planilhas de cálculo da antecipação parcial dos exercícios de 2006 e 2007, fls. 681 a 688, colocou as notas fiscais no mês em que constavam nos DAEs, tendo verificado que todos os DAEs apresentados pelo autuado já estavam contemplados nas planilhas de cálculo originárias do Auto de Infração, não havendo alteração no valor total do débito.

Consigna que convocou o contribuinte para uma reunião, na qual foi demonstrado que o valor recolhido nos DAEs era menor do que o valor do imposto devido. Acrescenta que para esclarecimento do assunto, tomou como exemplo o DAE nº 700925533, referente à Nota Fiscal nº

552069, período de apuração 01/2007, que consta como valor recolhido R\$419,36, contudo, o ICMS devido é de R\$884,97, conforme demonstrativo de cálculo que apresenta.

Observa que o autuado solicitou prazo para consultar o Contador da época sobre essas diferenças, tendo informado, no retorno, que a diferença encontrada nos cálculos se referia aos produtos utilizados para consumo.

Diz que concedeu mais um prazo de vinte dias, para o contribuinte comprovar a real destinação dada às mercadorias, sendo que, no final do referido prazo, o autuado apresentou talões de requisição de material e fotos.

Afirma que com os documentos apresentados pelo autuado, não dá para verificar a real destinação dada às mercadorias constantes nas planilhas de 2006 e 2007 e, consequentemente, não há comprovação de que a diferença encontrada no cálculo da antecipação parcial seja decorrente da utilização das mercadorias para consumo e ativo permanente, conforme alegado pelo autuado.

Finaliza dizendo que apesar de ter elaborado novos demonstrativos de cálculo, colocando as notas fiscais no mês em que constavam nos DAEs, o valor total do débito não foi modificado, tendo em vista que o autuado não comprovou a real destinação dada às mercadorias. Acrescenta que foram anexadas aos autos, os DAEs, fls. 611 a 662, as fotos, fls. 673 a 680, e algumas cópias da requisição de material, fls. 681 a 688, apresentados pelo autuado.

Cientificado sobre o resultado da diligência(fl. 693) o autuado não se manifestou.

A 1ª JJF, considerando que a autuante não houvera elaborado novo demonstrativo de débito com a indicação dos valores mensais de débitos, após as correções e ajustes que efetuara, por “Data de Ocorrência”, converteu o processo em diligência a INFRAZ/ATACADO, a fim de que a autuante elaborasse o mencionado demonstrativo, tendo sido solicitado que fosse entregue ao autuado cópia dos novos elementos acostados pela autuante, informando-o da concessão do prazo de trinta dias para que se manifestasse.

Cumprindo a diligência a autuante se pronunciou (fl. 699), esclarecendo que elaborou novos demonstrativos de débito, com a indicação da “Data de Ocorrência” e os valores mensais dos débitos, com as correções e ajustes efetuados, estando anexado à fl. 700 dos autos.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado acusou o recebimento de cópias das fls. 696, 699 e 700, bem como ciência sobre a reabertura do prazo de trinta dias, contudo, não se manifestou.

## VOTO

Verso o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, todas referentes à exigência de ICMS relativo à antecipação parcial.

Conforme o Relatório apresentado, o Auto de Infração foi julgado nulo por esta Junta de Julgamento Fiscal, sob o fundamento de ausência de elementos capazes de configurar as infrações imputadas ao sujeito passivo, conforme o Acórdão JJF Nº 0286-01/10, tendo recorrido de ofício da referida decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiu por maioria, pelo seu provimento, anulando a decisão proferida pela 1ª JJF, retornando o processo à Primeira Instância, a fim de que seja proferida nova decisão, por não ter vislumbrado no lançamento de ofício a nulidade apontada, conforme o Acórdão CJF Nº. 0277-11/11.

O fundamento adotado pela ilustre Conselheira/Relatora foi de que cabe ao contribuinte que exerce atividades de comercialização de mercadoria, prestação de serviços de assistência técnica e locação de bens móveis – atividades, portanto, que se submetem à incidência de tributos distintos – manter

efetivo controle das aquisições, inclusive efetuando registro em separado para tais produtos, em razão das destinações diversas que dá aos mesmos.

Registrhou, também, por oportuno, que tanto na atividade de revenda de mercadorias como no seu fornecimento conjuntamente com o serviço técnico prestado, há incidência do ICMS a título de antecipação parcial, visto que nos dois casos há comercialização de mercadorias. Sendo que no fornecimento de mercadoria (partes e peças) no serviço de assistência técnica, há incidência dos dois impostos, o ISS sobre o serviço prestado, e o ICMS sobre o fornecimento destas mercadorias, nos termos do art. 2º, inciso II, “b”, conjugado com o item 14.1 da Lista de Serviço. Por sua vez, na locação de bens móveis não há incidência do ICMS e, por decisão já pacificada nos tribunais superiores, também não há incidência do ISS.

Disse ainda que, se de fato a exigência fiscal se referisse a produtos adquiridos para uso e consumo ou para o ativo do contribuinte autuado, inclusive para locação, não há dúvida de que a mesma seria insubstancial, visto que é cedição que a antecipação parcial não se aplica nestas hipóteses, nos termos do art. 352-A do RICMS. No entanto, não se desincumbiu o contribuinte de trazer qualquer prova aos autos neste sentido, restringindo-se a alegar que a exigência fiscal alcança bens adquiridos para tais fins.

Reportando-se sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC a pedido da JJF, consignou a ilustre Conselheira/Relatora que o que se extrai da referida diligência é que o contribuinte, mesmo exercendo três atividades distintas, com tributações diversas, não efetua qualquer procedimento de controle destas aquisições com vistas à sua destinação posterior. Reiterou que o ônus da prova cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, e não pode ser anulado o lançamento invertendo o ônus desta prova.

Em face da decisão acima referida, esta 1ª JJF, no intuito de proferir nova decisão, converteu o processo em diligência a INFRAZ/ATACADO, a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado intimasse o autuado para que comprovasse mediante a apresentação de documentos e demonstrativos, a real destinação dada às mercadorias objeto da autuação, tendo em vista que a acusação fiscal se fundamenta no inciso II do §3º do art.352-A do RICMS/BA, ou seja, exige o pagamento da antecipação parcial do imposto em razão de as aquisições interestaduais de mercadorias terem ocorrido com a aplicação da alíquota interestadual, sendo que, o contribuinte exerce atividade sujeita ao ICMS e ao ISS. Foi solicitado ainda que caso o autuado apresentasse os elementos comprobatórios da real destinação dada as mercadorias, deveria o diligenciador analisar e, se fosse o caso, efetuar as correções e ajustes, nas quatro infrações, mantendo a exigência fiscal exclusivamente dos valores apontados na autuação, relativo às mercadorias adquiridas fora do Estado da Bahia destinadas à comercialização, cujos pagamentos não tivessem sido realizados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

Ocorre que o resultado da diligência apresentado pela autuante, demonstrou que o autuado não apresentou elementos hábeis de provas capazes de elidir a autuação.

Assim é que, mesmo tendo sido intimado para apresentar a comprovação, item a item, da real destinação dada às mercadorias acobertadas pelas notas fiscais arroladas na autuação, o autuado não logrou êxito no atendimento, pois apresentou cópias de DAEs, que depois dos ajustes nas planilhas de cálculo da antecipação parcial dos exercícios de 2006 e 2007( fls. 681 a 688), a autuante lançou as notas fiscais no mês em que constavam nos mencionados DAEs, restando comprovado que todos os DAEs apresentados pelo autuado já estavam contemplados nas planilhas de cálculo originárias do Auto de Infração, o que inalterou o valor total do débito originalmente apontado no Auto de Infração.

É certo que a argumentação defensiva de que a diferença encontrada nos cálculos se referia aos produtos utilizados para consumo, bem como a apresentação de talões de requisição de material e fotos acostados aos autos, não comprovam o alegado.

Dante disso, considerando que cabe ao contribuinte que exerce atividades de comercialização de mercadoria, prestação de serviços de assistência técnica e locação de bens móveis, manter efetivo controle das aquisições, inclusive efetuando registro em separado para tais produtos, em razão das destinações diversas que dá aos mesmos, a autuação se apresenta correta.

Entretanto, observo que a autuante ao elaborar os novos demonstrativos de débito com a indicação da “Data de Ocorrência” e os valores mensais dos débitos, com as correções e ajustes efetuados, anexado à fl. 700 dos autos, apontou como devido na infração 01 o valor de R\$3.888,50 quando originalmente o valor apontado no Auto de Infração foi de R\$3.099,09, portanto, agravando o valor da infração, o que não pode ser feito neste lançamento, por ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Assim sendo, a infração 01 é subsistente no valor de R\$3.099,09.

Quanto à infração 02, com as correções e ajustes realizados corretamente pela autuante fica reduzida para o valor de R\$26.583,26, sendo parcialmente subsistente.

No que tange às infrações 03 e 04, conforme dito acima, a obrigatoriedade de exercer o efetivo controle das aquisições, inclusive efetuando registro em separado das mercadorias, em razão das destinações diversas que dá as mesmas, é do contribuinte, sendo, desse modo, integralmente subsistentes estes itens da autuação.

Contudo, no que concerne à multa imposta nas infrações 02, 03 e 04, no percentual de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96, constato que foi indicada erroneamente no Auto de Infração, haja vista que a multa correta é de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, uma vez que esta era a penalidade prevista para a irregularidade à época dos fatos geradores. Este tem sido o entendimento deste CONSEF em diversas decisões, a exemplo do Acórdão CJF N. 0045-12/10.

Dante do exposto, a multa de 50% prevista no art. 42, I, “b”, “1” da Lei nº 7.014/96, indicada originalmente no Auto de Infração nas infrações 02, 03 e 04, fica retificada de ofício para 60%, conforme previsto no art. art. 42, II, “f”da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298629.0036/09-2**, lavrado contra **STOCK TOOLS COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.116,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR