

A. I. Nº - 232875.0007/22-2
AUTUADO - MVTECK SOLUÇÕES EM INFORMÁTICA EIRELI
AUTUANTE - ANTÔNIO LUÍS DOS SANTOS PALMA
ORIGEM - DAT METRO/INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/08/2023

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0132-01/23-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS PROVENIENTES DE FORA DO ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações com mercadorias novas, remetidas para substituição em garantia, deverá incidir o ICMS, tendo em vista que há uma operação de circulação, seja através de comercialização em sentido estrito - compra e venda - seja através de comercialização em sentido amplo - reposição de peça em garantia. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 03/02/2022, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 448.456,63, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 007.021.003 - Deixou de efetuar o 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 adicionalmente o registro de que se refere às operações realizadas pelo autuado com as empresas BRITANIA ELETRONICOS S/A, CLOUDWALK INSTITUIÇÃO DE PAGAMENTOS E SERVIÇOS LTDA., ENVISION IND. PROD. ELETRÔNICOS LTDA., KIDASEN IND. E COM. DE ANTENAS LTDA., SEMP TCL COM. DE ELETROELETRONI S/A, SEMP TCL IND. E COM. DE ELETROELETRONICOS S.A.

Na Defesa apresentada (fls. 18 a 24) o autuado sustenta a improcedência da autuação alegando que se trata de uma empresa prestadora de serviço de assistência técnica.

Diz que na prestação de serviço de reparação e manutenção de outros objetos e equipamentos, computadores e equipamentos eletroeletrônicos necessita solicitar aos fabricantes desses produtos peças de reposição para que possam retornar ao seu funcionamento normal, sendo que os CFOPS utilizados pelos fabricantes deixam bem claro a não incidência do ICMS e sequer há o destaque do imposto nas notas fiscais.

Pontua que para que a empresa seja predominantemente comercial deve apresentar algumas características básicas quais sejam:•

- (i) atividades realizadas sob a forma de compra;
- (ii) armazenamento e venda de mercadorias;
- (iii) não existe processo de produção na empresa;
- (iv) a receita ou o cálculo do lucro total podem ser obtidos com a venda de mercadorias menos o preço de compra e os custos operacionais;
- (v) tenha o custo das mercadorias vendidas para calcular o lucro ou prejuízo da empresa;
- (vi) as despesas operacionais consistem em despesas com vendas e despesas administrativas

gerais;

(vii) as atividades contábeis baseiam-se na conta de estoque, ou seja, no cálculo do custo das mercadorias vendidas e na demonstração do resultado em formulários de uma e de várias etapas.

Assevera que entre as características acima, não detém nenhuma, pois a realização de suas atividades é compreendida da seguinte forma: •

(i) solicitação de peças específicas aos fabricantes de produtos eletroeletrônicos com a finalidade exclusiva de consertá-los;

(ii) • todo serviço realizado é classificado na legislação vigente como serviços de qualquer natureza;

(iii) a receita ou o cálculo do lucro total só podem ser obtidos com a apuração do valor dos serviços prestados;

(iv) • os custos apurados sempre estão incluídos a mão de obra utilizada e porventura, se necessário for, peças e acessórios essenciais para o bom funcionamento do bem outrora reparado;

(v) • as despesas operacionais consistem apenas em despesas administrativas;

(vi) • não há estoque de produtos, pois toda peça solicitada é utilizada na assistência técnica.

Em conclusão, diz que se observadas as instalações físicas da empresa será notório que se trata de prestadora de serviços.

Alega que na prestação de serviço para reparação de equipamentos eletroeletrônicos necessita solicitar aos fabricantes desses produtos peças de reposição para que estes possam retornar aos seus estados de funcionamento normal.

Aduz que conforme o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia toda mercadoria deve circular com o devido documento fiscal, sendo o Contribuinte transparente e idôneo todas as suas peças solicitadas e enviadas aos fabricantes foram acompanhadas de nota fiscal.

Salienta que esse volume de operações fiscais de remessa de mercadorias para conserto foi entendido pela Fiscalização como aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, tendo o contribuinte “possivelmente” deixado de recolher o ICMS antecipação parcial autuando com base no art. 28, inciso VI, do Decreto 7.629/1999, lavrando assim o presente Auto de Infração, sendo exigido o crédito tributário no valor de R\$ 667.618,73.

Alega que sequer faturou o valor exigido na autuação com a prestação de serviços no período autuado, o que só a simples procedência de tal passivo tributário inviabilizaria de vez a continuidade e desenvolvimento econômico da empresa, haja vista que o faturamento dos serviços prestados não suporta tamanha desproporcionalidade.

Afirma que se o referido processo tivesse início com base no que rege o art. 28, inciso I, do Decreto 7.6629/1999 [RPAF], seguindo assim o princípio da menos onerosidade para o contribuinte, “durante o Termo de Início da Ação Fiscal” poderia explanar e justificar que o procedimento adotado na realização de seus serviços não é fato gerador para cobrança de ICMS.

Diz que se observado os relatórios de notas fiscais de entrada que anexa, percebe-se que os CFOPs utilizados pelos fabricantes deixam bem claro a não incidência do ICMS e nem sequer há o destaque do imposto nas notas fiscais.

Assevera que resta evidente que se trata de operação de aquisição de mercadorias não destinadas a comercialização, desconexo de qualquer má-fé da empresa, ou tentativa de redução de impostos, razão pela qual faz-se necessária a impugnação que apresenta.

Reporta-se sobre o mérito da autuação.

Alega não incidência do ICMS antecipação parcial.

Observa que o fato gerador é aquela situação definida pelo legislador, a qual praticada por determinada pessoa, impõem a ela a “obrigação” de “doar” ao Estado parcela do seu patrimônio. Neste sentido, invoca lição de Kiyoshi Harada.

Reitera que se trata de empresa de assistência técnica especializada e que jamais solicitou mercadorias, com nota fiscal que não demonstrasse as corretas informações, e com seu preenchimento formal regular.

Salienta que em conformidade com os relatórios de notas fiscais de entrada resta demonstrado que as peças solicitadas são para uso exclusivo em conserto de aparelhos eletrônicos tanto que quando estes estão em garantia as peças substituídas são devolvidas aos fabricantes conforme notas fiscais de devolução emitidas pelo contribuinte que anexa.

Aduz que o art. 12-A da Lei n.7.014/96 em seu § 1º, inciso II, é enfática quanto a não incidência do ICMS antecipação parcial na entrada de mercadorias adquiridas para serem utilizadas na prestação de serviços.

Afirma que não há nada que lhe obrigue a efetuar o pagamento do débito apurado por não haver fato gerador, pois essa imposição certamente inviabilizaria a prestação do serviço.

Ressalta que o fato gerador é o ponto central e relevante para identificar o momento de surgimento da obrigação tributária, identificar o sujeito passivo, os demais elementos da obrigação, sendo o momento que faz nascer o relacionamento jurídico entre o contribuinte e o Estado.

Assevera que a responsabilidade da empresa para com o recolhimento do ICMS antecipação parcial é inexistente, haja vista que em sua relação jurídica com este Estado não ocorre fato gerador para cobrança do referido tributo.

Diz que assim sendo, é visível que o presente Auto de Infração é nulo, uma vez que lavrado em desfavor de sujeito passivo ilegítimo.

Assinala que em concordância com as matérias fáticas ventiladas, encontra-se a vasta jurisprudência da Corte Estadual da Bahia, entendimento esse que deve ser considerado no julgamento para a declaração da nulidade do presente Auto de Infração.

Reporta-se sobre sua Boa-Fé.

Consigna que muito embora já demonstrada a nulidade do presente Auto de Infração, em homenagem ao princípio da eventualidade, em caso de não acolhimento da nulidade arguida, requer o reconhecimento da sua boa-fé.

Observa que é cediço que o Contribuinte é responsável pela prestação do serviço de assistência técnica especializada, sendo sua responsabilidade restrita a exigência de documento fiscal que abarque as mercadorias que serão utilizadas na reparação/conserto de equipamentos eletrodomésticos, contudo não lhe é designado pela lei a responsabilidade fiscalizatória pelo teor do documento fiscal emitido pelos fabricantes.

Alega que conforme narrado no Auto de Infração em questão, a empresa deixou de recolher o tributo por tê-los adquiridos fora do Estado, no entanto apresenta anexo a peça defensiva os documentos fiscais de prestação de serviços, esclarecendo assim que toda mercadoria adquirida fora do Estado é para exclusiva prestação de tais serviços e proveniente de relação jurídica entre assistência técnica autorizada e fabricante dos produtos estes com seus domicílios fora do Estado da Bahia, no entanto desde de já se coloca a disposição para que sejam feitas fiscalizações *in loco*, disponibiliza todo e qualquer material para que sejam ainda mais elucidadas os modos operantes de sua atividade econômica, o que demonstra uma inegável boa-fé.

Consigna que diante dos argumentos apresentados, requer o cancelamento da autuação, haja vista que sempre agiu de extrema boa-fé, cumprindo os requisitos legais que lhe são exigíveis.

Reporta-se sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Consigna que em face à apresentação da Defesa requer que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido no referido Auto de Infração, consoante o artigo 151, III, do CTN que confere tal direito.

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do presente Auto de Infração.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 75 a 80). Contesta as alegações defensivas. Observa que a definição de Contribuinte do ICMS encontra-se expressamente no art. 5º da Lei n. 7.014/96, cujo teor reproduz.

Assinala que o somatório das operações de entradas acobertadas pelas notas fiscais arroladas no demonstrativo de fls. 11/12, em recorte, e completo na mídia de fl. 13, totaliza R\$ 3.282.245,98, o que diz se tratar de um valor considerável para não considerar o autuado como Contribuinte do ICMS.

Salienta que o autuado tem como atividade econômica principal 959199 – Reparação e manutenção de outros objetos e equipamentos pessoais e domésticos não especificado - e como atividade secundária: 4751201 – Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimento de informática -; 4757100 – Comércio varejista especializado de peças e acessórios para aparelhos eletroeletrônicos para uso doméstico; 9511800 – Reparação e manutenção de computadores e de equipamentos periféricos; 9521500 – Reparação e manutenção de equipamentos eletroeletrônicos de uso pessoal e doméstico, conforme *print* que apresenta.

Quanto à alegação defensiva de se tratar de empresa prestadora de serviços, diz que há que se atentar ao art. 5º, inciso XI, da Lei n. 7.014/96, cuja transcrição apresenta.

No tocante às alegações defensivas atinentes ao mérito, diz que somente para argumentar reproduz a definição de fato gerador nos artigos 114 e 115 da Lei n. 5.172/66 (CTN).

Rechaça a alegação defensiva referente à antecipação parcial, invocando e reproduzindo o art. 12-A da Lei n. 7.014/96.

Do mesmo modo, invoca e reproduz os artigos 381 e 382 para contestar a alegação defensiva de não incidência do ICMS Antecipação Parcial por se destinarem as mercadorias adquiridas para utilização na prestação de serviço e não à comercialização.

Quanto à alegação do autuado de existência de boa-fé, diz que não pode deixar de destacar que se o autuado e seus fornecedores entendem que se trata de “prestador de serviço” e “não contribuinte do ICMS” isto não foi observado quando da realização das operações sujeitas à incidência do ICMS, pois os remetentes não recolheram o ICMS Diferença de Alíquotas nas saídas interestaduais com mercadorias destinadas a não contribuinte do ICMS, conforme Convênio ICMS n. 93/2015 e art. 2º, inciso IV, da Lei n. 7.014/96.

Ressalta que o mesmo não ocorreu por parte do autuado, pois não cumpriu a determinação do § 1º-A do artigo 5º da Lei n. 7.014/96, cujo teor reproduz.

Diz que no tocante à responsabilidade solidária, o art. 6º, inciso XVIII, não deixa a menor dúvida. Reproduz referido dispositivo legal.

Conclusivamente, diz que o autuado não recolheu a qualquer título que fosse nenhum valor ao Erário estadual, especificamente na qualidade de não contribuinte do ICMS, conforme pretende seu enquadramento no presente caso.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, em face à controvérsia estabelecida, após análise em discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFRAZ ATACADO (fls.83/84), a fim de que fossem adotadas literalmente as seguintes providências:

DILIGENCIADOR

1. *INTIME* o autuado, via DT-e, para apresentar os contratos de prestação de serviço

de assistência técnica em garantia, celebrados com as empresas BRITANIA ELETRONICOS S/A, CLOUDWALK INSTITUIÇÃO DE PAGAMENTOS E SERVIÇOS LTDA., ENVISION IND. PROD. ELETRÔNICOS LTDA., KIDASEN IND. E COM. DE ANTENAS LTDA., SEMP TCL COM. DE ELETROELETRONI S/A, SEMP TCL IND. E COM. DE ELETROELETRONICOS S.A., vigentes à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação, devendo ser juntado aos autos os referidos documentos;

2. *Na mesma intimação solicite ao autuado que se manifeste sobre a alegação do autuante no sentido de que, as operações de entradas acobertadas pelas notas fiscais arroladas no demonstrativo de fls. 11/12, em recorte, e completo na mídia de fl. 13, totaliza 3.282.245,98, um valor considerável para considerar o autuado como Contribuinte do ICMS. Deve o autuado apresentar elementos comprobatórios – registros fiscais, contábeis, inclusive documentos fiscais referentes aos serviços de assistência técnica prestados que estariam sujeitos ao ISS e não ao ICMS;*

3. *Após o atendimento das solicitações contidas nos itens 1 e 2 acima, deverá o DILIGENCIADOR verificar e analisar os elementos apresentados pelo autuado e, caso reste comprovado que os contratos celebrados entre o autuado e as empresas contratantes mencionadas linhas acima, de fato, dizem respeito a contratos de prestação de serviço de assistência técnica em garantia, assim como que se existem valores sujeitos ao ICMS e ao ISS, proceda aos devidos ajustes e correções, elaborando, se for o caso, novos demonstrativos.*

O autuante cumpriu a diligência (fls. 91 a 94). Discorre, em síntese, sobre as alegações defensivas e sobre a Informação Fiscal que prestou, na qual manteve o lançamento em todos os seus termos.

Quanto à solicitação da diligência, diz que intimou o autuado em 09/02/2023, com ciência expressa em 10/02/2023 (fl. 88), sendo que o autuado não atendeu a determinação da JJF.

Assinala que no tocante ao mérito da incidência do ICMS Antecipação Parcial, nas entradas de partes e peças a título de garantia, que colou o Parecer n. 2628/2015, de 10/02/2015, da DITRI.

Finaliza dizendo que, uma vez que o autuado não apresentou para encaminhamento ao Relator da 1ª JJF, retorna o PAF para prosseguimento do trâmite.

VOTO

A acusação fiscal é de que o autuado deixou de recolher 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.

Inicialmente, cumpre observar que não vislumbro no lançamento de ofício em questão qualquer vício ou falha que o inquine de nulidade conforme pretendido pelo impugnante.

Observo que foram respeitadas as disposições normativas atinentes à validade do ato de lançamento, especialmente dos artigos 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, e art. 142 do CTN. O direito do autuado à ampla defesa e ao contraditório foi plenamente respeitado.

Em face à controvérsia estabelecida entre o entendimento do autuante e o entendimento do autuado, esta Junta de Julgamento, na busca da verdade material, converteu o feito em diligência, cuja análise será objeto de apreciação do mérito.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em lide.

No mérito, conforme dito acima, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, especialmente em face às alegações defensivas e contestação do autuante.

Solicitou-se na referida diligência que o diligenciador intimasse o autuado para apresentar os contratos de prestação de serviço de assistência técnica em garantia, celebrados com as empresas BRITANIA ELETRONICOS S/A, CLOUDWALK INSTITUIÇÃO DE PAGAMENTOS E SERVIÇOS LTDA., ENVISION IND. PROD. ELETRÔNICOS LTDA., KIDASEN IND. E COM. DE ANTENAS LTDA., SEMP TCL COM. DE ELETROELETRONI S/A, SEMP TCL IND. E COM. DE ELETROELETRONICOS S.A., vigentes à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação, devendo ser juntado aos autos os referidos documentos.

Solicitou-se, ainda, que autuado se manifestasse sobre a alegação do autuante no sentido de que, *as operações de entradas acobertadas pelas notas fiscais arroladas no demonstrativo de fls. 11/12, em recorte, e completo na mídia de fl. 13, totaliza R\$ 3.282.245,98, um valor considerável para considerar o autuado como Contribuinte do ICMS*, devendo o autuado apresentar elementos comprobatórios – registros fiscais, contábeis, inclusive documentos fiscais referentes aos serviços de assistência técnica prestados que estariam sujeitos ao ISS e não ao ICMS.

Ocorreu que o autuado intimado, via DT-e (fls. 87/88), não atendeu a intimação, mesmo tendo dado ciência expressa em 10/02/2023.

Certamente que o silêncio do autuado labora em seu desfavor, haja vista que poderia, em querendo, apresentar os elementos comprobatórios de suas alegações para que pudessem ser examinados.

Nesse sentido, dispõe o RPAF em seus artigos 142, 143 e 144.

Independentemente disso, observo que o autuante trouxe aos autos o Parecer n. 2628/2015, emitido pela Gerência de Consulta e Orientação Tributária da Diretoria de Tributação (GECOT/DITRI) da SEFAZ/BA, cujo entendimento na resposta dada se amolda totalmente ao presente caso, haja vista que diz respeito à Consulta formulada sobre a incidência ou não do ICMS Antecipação Parcial, no caso de substituição de peças em garantia, conforme pode ser visto na reprodução dos trechos abaixo:

[...]

Em princípio, afigura-se necessário esclarecer que o conceito de comercialização empregado pelo legislador ao disciplinar a antecipação parcial do ICMS, no art. 12-A da Lei 7.014/96, foi aplicado em sentido genérico, significando não simplesmente compra e venda, mas a circulação econômica da mercadoria. Assim, nas remessas para substituição em garantia, mesmo que não haja um pagamento por parte do usuário proprietário do equipamento objeto da substituição, ocorre uma nova operação de circulação da mercadoria, operando-se, portanto, uma comercialização em sentido genérico, na qual deverá incidir o ICMS.

Dessa forma, quando as mercadorias novas, remetidas para substituição em garantia, forem faturadas em nome da Consulente pelo estabelecimento fabricante, deverá incidir o imposto, tendo em vista que há aqui uma operação de circulação, seja através de comercialização em sentido estrito - compra e venda - seja através de comercialização em sentido genérico - reposição de peça em garantia.

Nas entradas de tais produtos, portanto, caberá ao destinatário efetuar o recolhimento da antecipação parcial do imposto (Lei 7.014/96, art. 12-A), se o produto for sujeito ao regime normal de tributação. No caso de mercadoria sujeita à substituição tributária remetida sem o imposto retido pelo fabricante, o destinatário será responsável lançamento e recolhimento do ICMS (antecipação total do imposto), na condição de sujeito passivo por substituição.

Ressalte-se, por fim, que o imposto devido por antecipação parcial deverá ser recolhido por fora do regime de tributação aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional, bem como com o imposto devido por substituição tributária, quando for o caso. [...].

Diante do exposto, acorde com o entendimento manifestado pela GECOT/DITRI no sentido de que é devido o ICMS antecipação parcial, mesmo se tratando de peça nova em garantia, considero a infração subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232875.0007/22-2**, lavrado contra **MVTECK SOLUÇÕES EM INFORMÁTICA EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 448.456,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR