

**A. I. N°** - 279127.0003/05-2  
**AUTUADO** - ITAGUARANA S/A  
**AUTUANTES** - KÁTIA MARIA DACACH M. FRAGUAS e WILSON FERREIRA DE O. JUNIOR  
**ORIGEM** - INFAZ CAMAÇARI  
**INTERNET** - 08.11.05

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N.º 0408-02/05

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. O contribuinte não efetuou o pagamento da diferença de alíquota relativo às aquisições interestaduais de materiais utilizados na implantação de sua unidade fabril com base no na alínea “b” do inciso II do art. 27 do RICMS/97-BA, que alcança máquinas aparelhos, equipamentos e implementos, ou bens destinados ao imobilizado, em período posterior à vigência do benefício. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Sendo exigido o valor de R\$ 312.492,88, com a aplicação da multa de 60%.

O sujeito passivo defendeu-se, tempestivamente, através de seu advogado devidamente constituído, fls. 240 a 244, aduzindo que é totalmente equivocada a exigência do imposto pretendida pelo auto de infração. Esclarece que em razão da implantação de sua unidade industrial no município de Ituaçu, apresentou requerimento à Secretaria da Fazenda (processo nº 084877/2001), fls. 268 a 270, protocolado em 18/06/2001, no qual solicita a isenção do recolhimento relativo a diferença de alíquotas do ICMS devidas nas aquisições em outras unidades da Federação, dos bens destinados ao uso ou ativo permanente, empregados na implantação de sua fábrica. Como consequência, foi proferido o Parecer Final nº 4258/2003, fl. 271, datado de 16/06/2003, nos seguintes termos: ”... Defiro o pedido de isenção do ICMS, relativamente ao pagamento da diferença de alíquota nas aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e demais bens que sejam destinados ao uso no ativo permanente a serem empregados na implantação da sua unidade em apreço ...’.

Aduz o autuado, que sendo assim, em face da isenção que lhe fora concedida, não pode ser compelida a pagar a diferença de alíquotas do ICMS devida nas aquisições de bens empregados na implantação do seu empreendimento industrial.

Acrescenta o autuado que, para não restar qualquer dúvida de que a unidade industrial encontra-se, efetivamente, em fase de implantação, é que acosta em sua defesa, cópia do seu Balanço Patrimonial do exercício encerrado em 31/12/03, publicado em 22/10/2004, fl. 272, o qual discrimina, detalhadamente, no “Relatório da Administração – 2003”, a fase de implantação em que se encontrava a obra de implantação.

Assevera que como se não bastasse, outra grave anormalidade que afeta a exigibilidade do crédito tributário em apreço consiste na cobrança de multa de caráter confiscatório.

Afirma o autuado que é necessário a previsibilidade de sanção quando presente o não cumprimento da prestação do dever estabelecido, entretanto, a aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária, só pode alcançar o acréscimo patrimonial – lucro ou renda – que se obteria do negócio jurídico envolvido. E aí importa, aduz o autuado, que se afaste o descabido entendimento que busca justificar a cobrança de multa de 60% incidente sobre o valor principal. Acrescenta ainda que embora de natureza diversa o tributo e a penalidade se constituem para efeito de exigibilidade do crédito tributário, em obrigação principal e, conseqüentemente, sobre eles - tributos e penalidade - se aplicam as vedações constitucionais que asseguram o direito de propriedade. Salienta que *“A obrigação tributária é principal ou acessória”*, e que, *“A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”* (CTN, Art. 113, § 3º). Assevera que, como se está a perceber, a multa levada a efeito no lançamento extrapola de qualquer vantagem, proveito, ganho que se poderia obter a recorrente, ao mesmo tempo em que nenhum dano fora causado ao erário, configurando-se, portanto, em multa de efeito confiscatório da propriedade.

Conclui o autuado, afirmando que pelo exposto em seu arrazoado resta comprovada a regularidade de seu procedimento, eis que não houve falta de recolhimento da diferença de alíquota do ICMS relativo à aquisição de mercadorias para uso ou ativo fixo, em outras unidades federativas, para emprego na implantação do seu empreendimento industrial, vez que está isenta desse pagamento consoante se verifica no Parecer nº 4.258/2003. Insiste na afirmativa de que a multa aplicada de 60% se constitui, de maneira incontroversa, em confisco de propriedade e, como tal afeta direito constitucionalmente assegurado. Por fim, requer seja julgada totalmente improcedente a ação fiscal objeto do presente auto de infração.

Os autuantes ao procederem à informação fiscal, discorrem, sucintamente, acerca das alegações do autuado constante de sua peça defensiva, em que discorda do percentual da multa aplicada por entender confiscatório, bem como, sobre a isenção que lhe fora concedida através do Parecer nº 4.258/2003. Ao rebater as alegações afirma que a eles não cabem, como agentes do fisco, opinar sobre a legalidade ou legitimidade da legislação tributária, mas tão somente cumpri-la. No tocante à cobrança da diferença de alíquota informam que realmente o autuado recebeu a isenção para o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições para o ativo imobilizado. Entretanto assevera que o autuado incluiu as aquisições de ferro e cimento utilizados na construção das instalações da fábrica, bem como alguns materiais que não estão relacionados com a comercialização posterior, como se fosse também ativo imobilizado sujeito ao crédito do ICMS e, dessa forma, aproveitou indevidamente os créditos oriundos dessas aquisições.

Concluem os autuantes, com base nos argumentos por eles expendidos, requerem que o presente auto de infração seja julgado totalmente procedente, condenando a empresa infratora ao pagamento do imposto no valor de R\$ 312.492,88 e demais cominações legais.

## VOTO

O presente auto de infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 312.492,88, decorrente da falta de recolhimento, da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federadas e destinadas ao estabelecimento industrial em fase de implantação. Sendo aplicada a multa de 60%.

Da análise dos elementos que integram o presente processo constato que o autuado obteve o deferimento do seu pedido de isenção, em 30/06/2003, solicitado que fora através do processo nº 8487720011, conforme se verifica às fls. 268 a 271. O benefício concedido tem amparo na alínea “b” do inciso I do art. 27 do RICMS/97-BA, dispositivo legal que versa sobre a isenção do pagamento da diferença de alíquotas, o qual transcrevo a seguir.

*“ Art. 27. São isentas as operações ou movimentações de mercadorias, bens ou materiais:*

*...*

*II – nas entradas de bens e de materiais de consumo procedentes de outras unidades da Federação, relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas nas seguintes hipóteses:*

*...*

*b) de 02/12/94 até 30/04/2003, aquisição de máquinas, aparelhos, equipamentos, implementos e bens destinados ao uso ou ativo imobilizado de estabelecimento industriais ou agropecuários, para serem empregados na implantação ou ampliação da planta de produção, devendo o benefício, contudo, ser reconhecido, caso a caso, pelo Inspetor Fazendário, em face da análise técnica dos motivos apresentados pelo interessado(Convs. ICMS 55/93, 96/94,151/94, 102/96, 121/97, 23/98, 05/99 e 10/01); ...”.*

Observo que não é objeto de controvérsia, nos presentes autos, a condição de industrial e encontrar-se em fase implantação do estabelecimento industrial, fl. 272, atendida, portanto, essa condição para fruição do benefício, na forma preconizada pelo dispositivo legal em questão.

Em exame realizado nas cópias das notas fiscais de entradas colacionadas às fls. 24 a 236, verifico que os materiais consignados na descrição dos produtos são todos, pelas características e natureza, compatíveis com a destinação de aplicação nas instalações e obras de planta industrial. Cumpre ressaltar que a constituição do ativo imobilizado das empresas se processa, não somente com a aquisição de máquina, equipamentos, aparelhos e implementos, como também através da acessão física. Ou seja, com a construção e edificação de imóveis para integrar o seu ativo imobilizado. Embora não estejam literalmente explicitados no dispositivo normativo em questão, o teor de *“bens destinados ao uso ou ativo imobilizado”*, abriga, sem dúvida, os materiais de construção tais como cimento, barras e chapas de ferro, dentre outros, utilizados na construção da unidade fabril do autuado, que se transformará, por acessão física, em parte integrante do seu imobilizado. Quanto à conceituação de bens, apesar da amplitude de sua significação, pelo menos duas acepções emergem claramente para conduzir a convergência de que os materiais de construção utilizados na construção são bens: a utilidade e a transformação sofrida, ou seja, não se tratam de matéria prima bruta.

Em suma, entendo que não restou nenhuma dúvida de que os produtos que o autuado, em cujas aquisições interestaduais não recolhera a diferença de alíquota estão, sob o ponto de vista da especificidade dos materiais, amparados pelo dispositivo legal concessor da isenção, ora em lide.

Entretanto, verifico que para a fruição do benefício em questão, o dispositivo legal impõe, de forma expressa, a temporalidade para a sua efetiva aplicação, ou seja, de 02/12/94 até 30/04/2003. O que torna imperativo a exclusão, no presente auto de infração, das operações ocorridas em datas ulteriores, ou seja, no período em que não mais se encontrava em vigor o aludido benefício.

Mantenho, portanto, a autuação fiscal a partir de 31/05/2003, já que nesse período não mais tem direito a isenção, ora em questão, permanecendo o valor original do lançamento de R\$ 312.492,88.

Verifico que o autuante considerou os créditos fiscais do autuado decorrente do seu saldo credor já existente no valor de R\$ 33.711,52 para abater o valor do imposto devido em seu demonstrativo, fl. 10. Por entender não ser possível proceder este abatimento, da forma efetuada pelo autuante, ante a não evidenciação de que estes mesmos créditos já não foram compensados na conta Corrente Fiscal do autuado, recomendo a autoridade fazendária competente da jurisdição do contribuinte para que seja avaliada a necessidade de verificação da real situação da utilização dos créditos fiscais através de uma nova ação.

No tocante a multa aplicada, - em que pese o enorme empenho expendido pelo autuado no sentido de caracterizá-la como excessiva e ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas - verifico que fora corretamente aplicada, na forma preconizada pela alínea “f” do inciso II da Lei nº 7.014/97, aos fatos concretamente materializados nos presentes autos.

Quanto ao efeito confiscatório propriamente dito da multa aplicada, reclamado pelo autuado, fico tolhido de manifestar-me a respeito, em face da limitação legal imposta às Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF, concernente à apreciação de matéria que envolva cunho constitucional.

Diante do exposto, entendo que restou comprovado o cometimento parcial, por parte do autuado, da infração na forma que lhe fora imputada, pois, deixou de recolher indevidamente a diferença de alíquotas nas suas aquisições interestaduais relativas aos materiais de construção utilizados nas obras de implantação de sua unidade fabril, contrariando o previsto na alínea “b” do inciso II do art. 27 do RICMS/97-BA, que limita o benefício até 30/04/2003.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279127.0003/05-2**, lavrado contra **ITAGUARANA S/A**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 312.492,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR