

**A. I. N.º** - 298920.0021/08-7  
**AUTUADO** - NETUNO ALIMENTOS S/A.  
**AUTUANTE** - HAROLDO ANSELMO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO  
**INTERNET** - 19.06.2009

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0145-02/09

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Foram comprovadas parcialmente as arguições do autuado, cabendo redução do valor exigido. Infração devidamente caracterizada; **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Ficou demonstrado que cabe redução de base de cálculo do item de uma das notas fiscais. Recalculado o imposto devido e reduzido o total exigido. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 18/09/2008, foram imputadas ao sujeito passivo as infrações que seguem:

Infração 01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$16.275,62, com multa de 60%;

Infração 02 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$27.578,83, com multa de 60%;

O autuado, às fls. 18 a 37, apresenta a impugnação ao Auto de Infração, alegando que, quanto a diferença entre alíquotas, boa parte das mercadorias descritas na planilha integrante do Auto de Infração - Auditoria das Aquisições de Bens de Uso ou Consumo - são consideradas produtos intermediários ou material de embalagem no processo produtivo da empresa.

Entende que a entrada desses produtos (intermediários e materiais de embalagens) gera o direito ao crédito fiscal, e que a falta de recolhimento do ICMS não importou em prejuízo ao fisco, por conseguinte, a lavratura do auto de infração é descabida.

Afirma que uma parcela considerável do Auto de Infração refere-se a operações de transferência de mercadorias usadas da matriz para a filial, consoante se depreende do Demonstrativo de Diferença de Alíquota acostado ao Auto de Infração.

Assegura que o fato de o Auto de Infração não distinguir as diferenças e peculiaridades inerentes a cada uma das operações (aquisição mercadoria nova x transferência mercadoria usada), já é, per se, um robusto indício dos equívocos e nulidades que inquinam o lançamento ora impugnado.

Lembra que nas operações de remessa/transferência de máquinas e equipamentos usados por mais de 12 (doze) meses, não é devido o diferencial de alíquota, haja vista a alíquota interna, deste Estado, ser inferior à alíquota da unidade de origem federada para as operações

interestaduais (Art. 69, II, RICMS/BA) e nas operações de remessa/transferência e aquisição de máquinas e equipamentos usados por menos de 12 (doze) meses ou novos, para fins de cômputo do diferencial de alíquota, deve-se reduzir a base de cálculo do imposto, de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos em Convênio ou no RICMS, para as respectivas operações internas (Art. 72, I, II, RICMS/BA).

Entende que o creditamento de ICMS está limitado às matérias-primas, aos produtos intermediários consumidos e aos materiais de embalagem e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de "uso e consumo". Esclarece que o conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pela Impugnante é aquele que, empregado diretamente no processo produtivo, integra-se ao novo produto. Considera, por extensão, que produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo de beneficiamento ou industrialização.

Traz decisões de segunda Câmara para amparar seus argumentos, bem como decisões do STJ e reafirma que a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas não importaram em prejuízo à Fazenda Estadual.

Argumenta que, no presente caso, caberia, na pior das hipóteses, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto à infração 02, se ampara na Lei Complementar nº 87/96, afirmando que suas disposições foram positivadas no ordenamento jurídico do Estado, através da Lei nº 7.014/96, e o contribuinte passou a fazer jus ao crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para fim de imobilização, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota.

Esclarece que os bens adquiridos e recebidos pela Impugnante estão intrinsecamente ligados à atividade-fim da empresa, uma vez que são máquinas e equipamentos destinados ao beneficiamento, processamento e acondicionamento de peixes, crustáceos e frutos do mar em geral (v.g. máquina empacotadora, tanque, caldeira a vapor, balança etc.).

Sendo assim, entende não restar dúvida que a Impugnante faz jus ao crédito fiscal, inclusive a diferença de alíquota, decorrente da aquisição e recebimento de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado da empresa.

Destaca os §§ 11 e 12 do art. 93 e art. 132 do RICMS/BA, afirmando que os mesmos resultam na exigência de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito.

Traz decisões a Câmara de Julgamento Fiscal e 2ª Junta de Julgamento Fiscal da COSEF, para amparar suas arguições, reproduz o voto de Dr. Carlos Fábio Cabral Ferreira, ACÓRDÃO CJF Nº 0010-11/02.

Afirma que, neste aspecto, o fato de o contribuinte não recolher o diferencial, não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, na medida em que também não se creditou do valor atinente ao diferencial, descabendo, portanto, a exigência fiscal.

Pede a anulação do lançamento, pois, conforme entende, o procedimento adotado pela Impugnante não resultou em prejuízo para a Fazenda Estadual.

Argumenta não haver amparo legal para a exigência da diferença de alíquota, com base no art. 155, II da CF, art. 2º da Lei nº 7.014/96, inciso IV o art. 20, LC 87/96.

Complementa, assim, que a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro, de uma mesma empresa, configura simples transporte e, por isso mesmo, não é tributável por meio de ICMS.

Argumenta, com base no art. 69 do RICMS/BA, que a interpretação da referida disposição normativa, só será devido o diferencial de alíquota na hipótese da alíquota interna deste Estado for superior à alíquota da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais.

Questiona se a alíquota interna aplicável à transferência de bens do ativo imobilizado com mais de 12 (doze) meses de uso é superior à alíquota interestadual incidente nas operações de transferência realizadas pela Impugnante. É de fácil identificação a alíquota interestadual aplicável à operação de transferência de bens usados por mais de 12 (doze) meses da matriz para a filial. Para tanto, basta compulsar as Notas Fiscais de transferência emitidas pela EMPAF (antiga razão social da Netuno Alimentos) para filial de Paulo Afonso, discriminadas, inclusive, no Demonstrativo de Diferencial de Alíquota.

Faz remissão ao art. 624 para concluir que as saídas de bens do ativo permanente com mais de 12 (doze) meses de uso no próprio estabelecimento, destinados a outros estabelecimentos localizados dentro ou fora do Estado não haverá a incidência do imposto.

Considera que, se a alíquota interestadual incidente sobre a transferência realizada pela Impugnante é de 12% (doze por cento) e não incide ICMS na mesma operação realizada no Estado da Bahia, está plenamente configurada a hipótese de não incidência do diferencial de alíquota, prevista no art. 69, II do RICMS/BA.

Desta feita, por força de previsão expressa e literal do art. 69, II do RICMS/BA, deve-se reconhecer a improcedência do Auto de Infração, uma vez que não é devido o diferencial de alíquota nos casos de transferência de bens do ativo imobilizado com mais de 12 (doze) meses de uso.

Salienta que a base de cálculo utilizada para o computo: 10% diferencial de alíquota supostamente devido foi o valor total constante na Nota fiscal, conforme pode ser observado, por exemplo, na Nota Fiscal na 45.841. Afirmar que o art. 72, I, II do RICMS/BA, expressamente prevê que, nas "referidas hipóteses, o destinatário final (filial Paulo Afonso) reduzirá a base de cálculo, para fins de cálculo do diferencial de alíquota.

Aduz que, compulsando as Notas Fiscais de transferência e de aquisição, observa-se que as máquinas e equipamentos ali discriminados subsumem-se nas hipóteses previstas no art. 77, I, "a" e "c" do RICMS/BA (anexo 5).

Assegura que a mercadoria discriminada na Nota Fiscal nº. 45.841 encontra-se arrolada no Anexo 5 do RICMS/BA, fazendo jus, portanto, à redução da base de cálculo, para fins de apuração do diferencial de alíquota.

Afirmar que as máquinas e equipamentos relacionados na planilha "Auditoria das Aquisições para o Ativo Fixo (Bens Permanentes)" figuram no anexo 5 do RICMS/BA e, como consectário lógico, subsumem-se na hipótese do art. 77, I, "a" e "c" do RICMS/BA (anexo 5).

Entende que a autoridade fiscal deveria ter observado o comando insculpido no inciso II, art. 77 do RICMS/BA, de forma que a carga tributária correspondesse a 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento) ou 7% (sete por cento).

Complementa que a exigência da diferença de alíquota seria devida não sobre o percentual de 10%, tal como aplicado pela fiscalização, mas, sim sobre a diferença entre o ICMS destacado na nota fiscal e o valor de R\$5.720,00 (resultado da carga tributária de 8,80% sobre a operação), relativa à referida nota fiscal, contra R\$ 6.500,00, originalmente exigido, o que enseja expressiva redução.

Requer a improcedência da autuação e que seja o presente processo convertido em diligência, para fins de apuração e aplicação dos argumentos e procedimentos esboçados nos itens III, b, de sua defesa.

O autuante, à fl. 237, apresenta a informação fiscal alegando que o autuado apresentou defesa e após análise procedeu às alterações no que diz respeito à infração 01 e apresenta uma nova planilha com os valores históricos, situação anterior e atual. Em relação à infração 02, bens do ativo fixo do próprio estabelecimento, alega o contribuinte argumenta que são produtos transferidos da matriz para a filial, entretanto, observa que apenas uma nota fiscal nº 192.944 foi emitida pela Netuno Alimentos S.A. da matriz para a filial, conforme xérox à fls. 207 do PAF, com destaque do ICMS. Assim, complementa, a infração 02, também, foi objeto de manutenção do crédito devido pela diferença de alíquota. Diante de tal situação propõe a manutenção do auto de infração com as alterações apenas na infração 01 citada anteriormente.

O autuado, às fls. 245 a 262, volta a se manifestar, confirmando os argumentos defensivos já aduzidos em sua manifestação inicial, com exceção dos valores já acolhidos pelo autuante.

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício traz a imputação de 02 infrações, a seguir resumidamente reproduzidas: Infração 01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento; Infração 02 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Ficam, de forma preliminar, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, que inclui planilhas contendo os dados necessários de cada nota fiscal, alvo da exigência, permitindo ao autuado apontar os óbices legais para a exigência tributária, em questão, relativa a cada nota fiscal, visto que tem a posse das mesmas; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Verifico que o autuado se insurge quanto à legalidade e a constitucionalidade da exigência da diferença de alíquota, tanto para bens destinados a uso e consumo como para o ativo imobilizado, contudo, é importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributaria Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Quanto às infrações imputadas, não há acolhimento para a argüição de que deve ser exigida apenas da multa, pois foi comprovada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal e não houve o recolhimento do imposto devido. Assim, cabe o lançamento de ofício do ICMS não recolhido aos cofres do Estado, uma vez que a multa por descumprimento da obrigação principal absorve a multa por descumprimento da obrigação acessória, quando ambas se originam do mesmo fato.

Em relação à infração 01, as alegações de que parte das mercadorias descritas na planilha integrante do AI - Auditoria das Aquisições de Bens de Uso ou Consumo - são consideradas produtos intermediários ou material de embalagem no processo produtivo da empresa, foram corretamente analisadas pelo autuante e excluídas as respectivas mercadorias da exigência, conforme consta das novas planilhas às fls. 238 a 240, resultando em novo demonstrativo de débito da infração, indicado à fl. 240, cabendo a redução do valor reclamado para R\$12.111,25, conforme consta na coluna "VALOR ATUAL APÓS DEFESA DO AI".

No que diz respeito à diferença de alíquotas na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (infração 02), os dispositivos legais e regulamentares, deste Estado, não excluem a exigência da diferença de alíquotas nas transferências interestaduais de bens para o ativo imobilizado. Quanto as alegações de que foram transferidos bens com mais de 12 meses destinados ao ativo imobilizados, não foram comprovados com as respectivas notas fiscais que originaram as aludidas aquisições.

O autuado assegura que a mercadoria discriminada na Nota Fiscal nº 45.841, bem como as máquinas e equipamentos relacionados na planilha "Auditoria das Aquisições para o Ativo Fixo" encontram-se arrolada no Anexo 5 do RICMS/BA, fazendo jus, portanto, à redução da base de cálculo, para fins de apuração do diferencial de alíquota.

Após analisar os itens relacionados na planilha "Auditoria das Aquisições para o Ativo Fixo", com exceção do indicado na Nota Fiscal nº. 45.841 (Caldeira de Vapor, código NBM 8402.11.000 a 8402.20.20, constante do anexo 05 do RICMS/BA), as demais não estão arroladas no mencionado anexo, não cabendo, destarte, a pleiteada redução da base de cálculo para efeito do cálculo da diferença de alíquota.

Sendo assim, deve ser recalculado o valor relativo a esse item da nota fiscal nº 45.841, como segue: verifico que o disposto no inciso II, art. 72, do RIMCS, determina, para fins de pagamento da diferença de alíquotas, relativo às operações ou prestações com redução da base de cálculo, que nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 77, o destinatário dos produtos reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nos referidos dispositivos, para as respectivas operações internas (Conv. ICMS 87/91).

O art. 77 inciso II, "a", prescreve que é reduzida a base de cálculo das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos, de 02/11/91 até 31/10/07, nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arroladas no anexo 5, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais (Conv. ICMS 52/91), nas operações internas, carga tributária de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento) (Conv. ICMS 01/00).

Constato que o valor da operação, com a mencionada mercadoria, (Caldeira de Vapor, código NBM 8402.11.000 a 8402.20.20, prevista no anexo 05 do RICMS/BA) constante da aludida nota fiscal, é de R\$ 63.100,00.

Diante desses elementos, se pode concluir que a base de cálculo para efeito do apuração da diferença de alíquota, com a aludida redução para alcançar uma carga tributária de 8,8%, é de R\$32.663,53, sobre essa base já reduzida é aplicada o percentual da diferença de alíquotas entre 7% (alíquota interestadual) e 17% (alíquota interna da Bahia) ou seja 10% x R\$ 32.663,53, resultando no valor do ICMS devido ao Estado da Bahia, para o item "Caldeira de Vapor", de R\$3.266,35.

Ocorre que a aludida nota fiscal consta outro item no valor de R\$ 1.900,00, que não cabe a redução da base de cálculo, portanto, deve ser somado o seu valor à base de calculo do item com redução, acima apurado, que é de R\$ 32.663,53, totalizando, portanto, R\$ 34.563,53 (R\$ 32.663,53 + R\$1.900,00).

Diante do exposto, em relação à da fiscal nº 4.581, com os dois itens, o valor devido do ICMS, concernente à diferença de alíquota é de R\$ 3.456,35 (R\$ 34.563,53 x 10%).

Tendo em vista que o valor total, efetivamente devido, relativo à nota fiscal nº 45.841, é de R\$3.456,35 e o valor reclamado originalmente foi de R\$ 6.500,00, constante da planilha, às fls. 159 dos autos, no mês 01/07, deve ser reduzido do valor exigido pertinente a essa diferença, que é R\$3.043,65.

Isso posto, a infração 02, que originalmente reclamava em seu demonstrativo de débito do Auto de Infração, no mês 01/07, o ICMS da diferença de alíquotas no valor de R\$ 6.655,23, passa para R\$3.621,58 (R\$ 6.665,23 – R\$ 3.043,65).

Assim, o ICMS total exigido na Infração 02, que originalmente é no valor de R\$ 27.578,83, passa para R\$ 24.535,18.

Não cabe acolher a arguição de inexistência de prejuízo ao Estado em razão do direito ao crédito da diferença entre alíquotas de bens destinados ao ativo imobilizado, nas aquisições interestaduais, pois, além de não haver tal prova, da inexistência de prejuízo, mesmo que prejuízo não existisse, o fato é que autuado descumpriu uma obrigação principal, da qual decorreu um crédito tributário que é indisponível, não cabendo competência a esse órgão julgador para sua dispensa ou mesmo para considerá-lo não exigível, por conta de seu posterior aproveitamento como crédito fiscal. Contudo, uma vez recolhida a diferença entre as aludidas alíquotas, desde que atendidas as exigências regulamentares, não há óbice para a utilização dos respectivos créditos fiscais, conforme prevê o art. 93, V do RICMS/BA.

Diante das conclusões, acima alinhadas, considero parcialmente subsistentes as infrações 01 e 02, nos respectivos valores de R\$ 12.111,25, conforme demonstrativo, à fl. 240, e R\$24.535,18, tendo em vista a redução de R\$ R\$ 3.043,65, relativo ao item constante da nota fiscal nº 45.841.

Isso posto, voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **298920.0021/08-7**, lavrado contra **NETUNO ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$36.646,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR