

A. I. Nº - 278999.0009/14-6  
AUTUADO - MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.  
AUTUANTE - CLEBER RAIMUNDO SANTOS MAFRA  
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA  
INTERNET - 17.03.2016

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0013-02/16**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração caracterizada. Não acolhida arguição de inconstitucionalidade da Taxa SELIC por está prevista em lei. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/12/2014, reclama ICMS no valor de R\$173.367,55, sob acusação do cometimento da seguinte infração:

**01 – 06.02.01** – 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, nos janeiro de 2009 a dezembro de 2010, conforme demonstrativos às fls.09 a 34.

Em complemento consta que os valores encontram-se demonstrados nos Relatórios de AUDITORIA DE BENS DE USO E CONSUMO apenso ao presente PAF.

Enquadramento: Artigo 1º, § 2º, inciso IV, art. 5º, inciso I, 36 § 2º, inciso XIV, 69, 72, 111, inciso III, alínea "a", art. 124 inciso I e 132 do RICMS aprovado pelo Dec. 6.284/97. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea "f", da Lei 7.014/96.

O autuado em sua defesa administrativa às fls.116 a 124, impugnou o auto de infração sob o argumento de que as mercadorias que originaram a autuação não podem ser tributadas pelo diferencial de alíquota, isso porque, o Protocolo de Intenções (docs.fl.125 a 132) assinado com o Estado da Bahia previu expressamente, na sua Cláusula Terceira, alínea c.2, o direito da requerente à desoneração “decorrente do diferencial de alíquota interna e interestadual incidente nas operações de aquisição de bens para o ativo fixo da empresa nas aquisições realizadas em outros Estados da Federação”.

Aduz ainda que a Resolução nº 42/2005, que formalizou a concessão de benefícios do Probahia em favor da requerente (doc. fls.125 a 132), trouxe redação específica quanto ao direito de diferimento do ICMS relativamente aos produtos destinados ao seu ativo imobilizado, conforme art. 1º, II, a:

Art. 1º - Concede, “ad referendum” do Plenário, à empresa MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA., instalada neste Estado, os seguintes benefícios:

...

II – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas seguintes hipóteses:

a) Pelo recebimento do exterior ou, relativamente ao diferencial de alíquotas, pelas aquisições em outra unidade da Federação, de máquinas, equipamentos, ferramental, moldes, modelos,

instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, e seus sobressalentes, para o momento em que ocorrer sua desincorporação do ativo imobilizado. (destacamos)

Para comprovar o alegado acostou à peça defensiva cópias das notas fiscais representativas (docs.fls.133 a 149), e argüiu que a maior parte dos produtos que deu origem à infração pode ser perfeitamente enquadrado no conceito de ferramental e sobressalentes de que trata o art. 1º, II, a, da Resolução nº 42/2005, haja vista terem como destino o ativo fixo da empresa.

Comenta que segundo o Dicionário Aurélio, diz-se, *sobressalente*, “de peça ou acessório de reserva destinado a substituir o que se gasta ou avaria pelo uso”, ou “peça ou acessório que tem esse fim; peça de reposição: „agulhas de marear, barômetros,... cronômetros, bandeiras, sinais, faróis e mais uma infinidade de sobressalentes náuticos”.”

Já por *ferramental*, também na definição dada pelo Dicionário Aurélio, tem-se o “conjunto de ferramentas”, ou “peça de madeira com que se dispõem as ferramentas ao alcance de quem tem de trabalhar com elas”.

Assim, sustenta que os produtos que originaram a autuação representam exatamente esse grupo de mercadorias, englobados no conceito de ferramental e sobressalentes que gozam do diferimento do diferencial de alíquota concedido à requerente pelo Estado da Bahia, razão suficiente a dispensar o recolhimento do ICMS pela entrada destes produtos.

Comenta que régulas níveladoras, osciladores pneumáticos, barras de impacto e bombas de engrenagens são apenas alguns exemplos de materiais sobressalentes e ferramentais que compõem referidas notas fiscais e tiveram como destino o ativo imobilizado da requerente.

Assim, aduz que o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS para as referidas mercadorias atende perfeitamente à não cumulatividade de que tratam os arts. 155, §2º, da CF/88 e 20 da LC nº 87/96.

Comenta, ainda, que o conceito de ativo imobilizado adotado pelo RICMS-BA, sobretudo nos arts. 93 e 97, não desnatura daquele adotado pelo art. 179 Lei nº 6.404/76, que assim dispõe:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

...

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007).

...

Informa que por meio do Pronunciamento Técnico CPC 27, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis reafirmou que “o ativo imobilizado é o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período”.

Assim, sustenta que as mercadorias objeto do auto de infração não se consomem em prazo inferior a um ano, estando inequivocamente vinculados ao processo produtivo da requerente e jamais foram postos à revenda.

Com base nisso, conclui pela desnecessidade de recolhimento do diferencial de alíquota para referidos produtos, considerados sobretudo mercadorias sobressalentes e ferramental destinado ao ativo fixo da empresa, razão pela qual pugna que seja cancelado o auto de infração.

Em sequência, invocou a Lei nº 9.065/95 que instituiu a SELIC como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de títulos federais a partir de abril de 1995, através de seu artigo 13, sendo que a Lei nº 9.430/96 também tratou da aplicabilidade da TAXA SELIC nos tributos federais.

Comenta que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, é calculada diariamente pelo Banco Central do Brasil, sendo resultante da negociação dos títulos públicos e da variação dos seus valores no mercado.

No tocante aos juros, salienta que segundo informam as ciências econômicas se dividem em três categorias: *indenizatórios, remuneratórios ou moratórios*. Juros indenizatórios são aqueles que compensam pelo uso de um bem econômico qualquer. Já os juros moratórios, no âmbito do Direito Tributário, são devidos quando se retarda o pagamento de uma obrigação tributária e agem como o complemento indenizatório da obrigação principal. Atuam como apenamento da mora. Os juros moratórios existem em função da necessidade de compensar um dano ou repará-lo. O dano seria o fato de não receber o pagamento do tributo no tempo certo.

Assevera que, embora a SELIC tenha sido materializada, via lei ordinária como juros moratórios que devem incidir sobre débitos tributários e previdenciários, esta não possui tal natureza por traduzir fenômeno monetário de pagamento pelo uso de dinheiro, com caráter nitidamente remuneratório. Este caráter remuneratório fica claro com a redação das Circulares BACEN nº 1.594/90, 2.311/93 e 2.671/96, que alteraram o Regulamento do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, e determinam a forma como deve ser calculada a taxa, qual seja a variação do rendimento do valor de mercado de diversos títulos públicos, em cujo sistema apenas as instituições financeiras, Banco Central, Tesouro Nacional, Estados e Municípios podem participar. Dessa forma, entende que não pode o fisco exigir pagamento de juros de mora calculado por taxas de juros com caráter remuneratório, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios, e ainda, ferir o § 1º do artigo 161 do CTN.

Observa que a leitura do artigo 161, § 1º do CTN informa que somente com disposição expressa de Lei Ordinária acerca de cálculo de juros moratórios incidentes em obrigações tributárias, este pode ser superior a 1% (um por cento) ao mês. Salienta que a Lei nº 9.065/95, ao determinar sobre o cálculo dos juros de mora não estabeleceu nova forma de cálculo, apenas adotou a utilização de taxa preexistente e de natureza remuneratória. Com base nisso, entende ocorreu o equívoco do legislador, que ao invés de instituir taxa de juros moratórios, consoante a Lei Complementar, quis equiparar a esta taxa de juros remuneratórios, inaplicáveis à situação de mora, em face de sua condição nitidamente recompensa tória, perfeitamente caracterizada pela lei que a criou.

Ressalta que a norma, para estar em consonância com o artigo 161, § 1º do CTN, deve traçar diretrizes de modo a assegurar ao Estado uma real indenização pelo atraso no pagamento dos tributos, contrariamente ao que acontece com a SELIC, que embora tenha a lei tratado a mesma como taxa de juros moratórios, sua função, estruturação e importância não são coincidentes.

Analizando a doutrina e jurisprudência, vislumbra a impossibilidade de se aplicar a Taxa SELIC como juros moratórios de débitos fiscais, por entender que os juros de mora nada mais são que uma indenização pelo não cumprimento da obrigação de dar dinheiro ao Estado a título de tributo no tempo certo.

Cita a jurisprudência desta questão no âmbito judicial.

Ao final, requer conhecer sua defesa e das peças que a acompanham e que dela são partes integrantes para:

- a) no mérito, determinar o cancelamento do auto de infração, tendo em vista o benefício do diferimento de que goza a requerente por força do que dispõe o art. 1º, II, a, da Resolução nº 42/2005 relativamente ao ferramental e aos sobressalentes destinados ao ativo fixo da empresa;
- b) excluir a aplicação da Taxa SELIC para a correção dos créditos tributários.

Na informação fiscal às fls.330 a 333, o autuante salienta que todos os valores lançados no presente auto de infração referem-se a materiais para uso e consumo do estabelecimento, registrados na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte com o CFOP-2556, código específico para a classificação de mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação para

uso e consumo do próprio estabelecimento, conforme os registros da própria EFD apresentada pelo autuado e que consta nos sistema SPED-Fiscal, e apensa em arquivo magnético ao presente auto de infração.

Destaca que o autuado em sua defesa anexou as notas fiscais com os maiores valores lançados do diferencial de alíquotas - uso e consumo para ilidir os lançamentos, deixando de lado as outras notas fiscais, que anexou, em amostragem, bem como a relação nominativa da descrição dos bens relacionados no Relatório de AUDITORIA DE BENS DE USO E CONSUMO apenso ao presente PAF.

Salienta que não obstante a escolha destas notas fiscais apensas ao auto pelo autuado comportarem valores consideráveis, podem ser comprovadas que são bens de reposição de peças que são utilizados nos equipamentos, são partes e peças de um bem, e não podem ser confundidos com o principal, com o todo, com aquisições para o Ativo Imobilizado como quer o autuado. Frisa que se adotasse a interpretação do autuado em sua defesa, iria contrariar as normas contábeis relativas à adequação de valores das contas do Ativo Imobilizado, conflitando com a apropriação dos custos de depreciação determinado pelo uso e/ou obsolescência do bem, cujos valores acrescidos pelas partes e peças, representariam uma sobre-valorização dos registros do Ativo Imobilizado em seu Balanço Patrimonial, distorcendo princípios contábeis geralmente aceitos.

Ratifica que são notas fiscais que comportam quantidades de produtos que são reposição de peças que vão se deteriorando com a sua utilização e que tem que ser reposta, característica do tipo de atividade que tem a empresa, e que são bens de uso e consumo, tais como: Réguas niveladoras e expulsoras, osciladores pneumáticos, barras, anéis, gaiolas de aço carbono, rolamentos, confecções para fardas, etc .... Chama a atenção de que o autuado omite em sua defesa que todas essas notas fiscais foram classificadas como aquisição de bens de uso consumo em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD por ela própria.

Observa que, mesmo em sua escolhida amostragem, o autuado não comprova nada mais em relação às outras notas fiscais lançadas na presente infração, entendendo por isso, que deve ser aplicado o disposto no artigo 143, do RPAF/99, que dispõe que *"A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da infração fiscal."*

Relativamente ao questionamento do autuado sobre a inaplicabilidade da taxa de juros SELIC, nas autuações fiscais, diz que não lhe cabe manifestar sobre contraditório que deve envolver discussão em outro forum, que não o que aqui representa. Frisa que as questões de constitucionalidade estão dirigidas a autoridades incompetentes para reconhecê-las, ficando a critério deste colendo Conselho, representar ao Secretário da Fazenda nos termos do art. 167, inc. I, e "caput" do art. 168 do Decreto 7.629/99, caso as acolha.

Ressalta que toda a atividade administrativa de lançamento que ensejou a lavratura deste Auto foi pautada em regras predeterminadas pela legislação tributária, realizando-se um ato vinculado à LEI, em sentido lato, compreendendo a Lei 7.014 que institui o ICMS neste Estado e o seu Regulamento, este aprovado pelo Decreto 6.284/97, visando tão somente a defender os interesses do Estado e, por conseguinte, dos cidadãos. E que em nenhum momento foram olvidados os princípios básicos da legalidade, moralidade e finalidade com que deve estar sintonizada a atuação da fiscalização.

Conclui mantendo integralmente todos os lançamentos da presente autuação fiscal.

Foram anexados à informação fiscal os seguintes documentos: 01 - Descrição de itens - Relação nominativa de bens de uso e consumo (fls.334A a 355); 02 - Amostragem das notas fiscais objeto dos lançamentos (fls.356 a 436).

Conforme intimação à fl. 118, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.330 a 333, sendo-lhe entregues cópias, das folhas 330 a 436, porém, no prazo de 10 (dez) dias que fora concedido, não se manifestou.

## VOTO

O fulcro da autuação diz respeito a exigência de 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.

A diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente (art. 2º, IV combinado com artigo 4º, XV, da Lei nº 7.014/96), norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA).

Cabível lembrar que tal exigência encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII).

O lançamento foi impugnado com base na alegação de que os materiais objeto da autuação não se tratam de bens de uso e consumo, pois se referem ao ferramental e aos sobressalentes destinados ao ativo fixo da empresa, não sujeitos ao diferencial de alíquota, tendo em vista o benefício do diferimento de que goza por força do que dispõe o art. 1º, II, a, da Resolução nº 42/2005.

Analizando a citada resolução, que foi transcrita, pelo autuado, constata-se que realmente foi concedido o benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, do diferencial de alíquotas, pelas aquisições em outra unidade da Federação, de máquinas, equipamentos, ferramental, moldes, modelos, instrumentos e aparelhos industriais e de controle de qualidade, e seus sobressalentes, para o momento em que ocorrer sua desincorporação do ativo imobilizado.

No caso concreto, verifico que os valores exigidos estão demonstrados no levantamento fiscal constante às fls. 09 a 33, no qual, não constam quais foram as mercadorias consideradas pela fiscalização como de uso e consumo, porém a conclusão fiscal foi baseada na informação do próprio contribuinte em sua escrita fiscal ao encaminhar os créditos objeto da autuação no código CFOP 2556.

Contudo, na informação fiscal, o autuante esclareceu que a conclusão fiscal foi baseada na informação do próprio contribuinte em sua escrita fiscal ao encaminhar os créditos objeto da autuação no CFOP para cujas operações está sendo exigido o diferencial de alíquota, lançados pelo próprio contribuinte, ou seja, 2556 – aquisição interestadual de bens para uso e consumo do estabelecimento, não guardando relação, portanto, com o diferimento de que trata a Resolução 42/2005, conforme argüido na defesa.

O sujeito passivo, por seu turno, apresentou na defesa uma relação visando comprovar os produtos objeto da autuação. Constatou que a fiscalização baseou-se na classificação feita pelo próprio autuado, no livro fiscal, como sendo de bens para uso e consumo.

Para des caracterizar que houve erro de escrituração o autuado deveria trazer as provas neste sentido, o que não foi feito. Ressalto que na defesa o autuado não traz qualquer demonstrativo fazendo a correlação com os valores objetos da autuação, não sendo possível confirmar se realmente tais produtos se enquadram no conceito de ferramental e sobressalentes, a exemplo de bombas de engrenagens, encoders, ventoinhas, cilindros pneumáticos, sensores, motores elétricos, anéis, correias, válvulas, mancais, módulos, batentes e molas, e se são os mesmos considerados no levantamento fiscal.

Nesta condição, os produtos declarados no livro fiscal (CFOP 2556) como de uso e consumo pela empresa e que originaram a autuação não se enquadram no conceito de ferramental e

sobressalentes, de modo que sejam considerados para gozo do diferimento do diferencial de alíquota concedido através da Resolução do PROBAHIA nº 42/2005.

Quanto ao entendimento relativo à classificação das peças sobressalentes; material para substituição; peças de reposição e material para recuperação, é sabido que estes são materiais para uso e consumo, pois são trocadas constantemente, não são incorporadas em definitivo ao bem, se desgastam com o uso, tanto que o próprio autuado as classifica como material para uso e consumo.

Além do mais, o entendimento de que as peças sobressalentes; material para substituição; peças de reposição e material para recuperação, são materiais para uso e consumo é reiterado nesse CONSEF, a exemplo do voto exarado no Acórdão CJF nº. 0143-11.09, que trata de crédito fiscal indevido:

*“Inerente à sexta infração, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de mercadorias indevidamente contabilizadas como ativo permanente, através dos documentos apensados aos autos, às fls. 511 a 682, verifico tratarem-se de peças de reposição de equipamentos, caracterizadas como materiais de consumo, a exemplo de: válvula de controle, válvula diafragma, bomba de vácuo, transmissor de temperatura, cabeçote de alumínio, indicador de nível, tecido, manta, cabo notebook, cabo de segurança, caixa de junção e luminária, manômetros, flange, rele, balança analítica, etc. Portanto, conforme já firmado, a legislação prevê o direito de crédito de materiais de uso ou consumo do estabelecimento só a partir de janeiro de 2011. Exigência subsistente.”*

Ademais, se forem considerados que os produtos se destinaram ao ativo imobilizado, o que não é o caso, mesmo assim, estão sujeitos ao pagamento do diferencial de alíquota por ocasião da entrada no estabelecimento.

Vale consignar inclusive, que o autuante anexou à sua informação fiscal demonstrativos referentes à: 01 - Descrição de ítems - Relação nominativa de bens de uso e consumo (fls.334A a 355); 02 - Amostragem das notas fiscais objeto dos lançamentos (fls.356 a 436), documentos esses, que conforme intimação à fl. 118, o sujeito passivo foi cientificado, sendo-lhe entregues cópias, das folhas da informação fiscal constante às fls.330 a 333, e dos documentos às fls. 330 a 436, porém, no prazo de 10 (dez) dias que fora concedido, não se manifestou. Este silêncio do autuado caracteriza, nos termos do artigo 140 do RPAF/99, uma aceitação tácita sobre a conclusão do autuante de que os produtos objeto da autuação são materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Desta forma, mantendo o presente lançamento tributário, por restar caracterizado que as mercadorias foram adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, sendo devido o ICMS, a título de diferença de alíquotas, calculado sobre a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos produtos anteriormente referidos, conforme determinam os artigos 1º, § 2º, inciso IV e 5º, inciso I, do RICMS/97.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278999.0009/14-6**, lavrado contra **MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

pagamento do imposto no valor de **R\$173.367,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR