

**A. I. Nº** - 207103.0017/17-3  
**AUTUADO** - BOTICA COMERCIAL FARMACÊUTICA LTDA.  
**AUTUANTE** - LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10.01.2018

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0175-02/17**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Materiais de construção adquiridos para edificação de prédio da fábrica, resultando em imóvel contabilizado como ativo imobilizado, imóvel por acessão física, sujeitam-se ao pagamento da diferença de alíquotas. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade, e não acolhido o pedido para redução da multa, nem foi apreciada alegação do caráter confiscatório da multa aplicada por falta de competência deste órgão julgador. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/06/2017, para exigência de ICMS no valor de **R\$4.641.538,22**, sob acusação do cometimento da seguinte infração:

**01 – 06.01.01** – 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 ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no período de maio de 2013 a agosto, e novembro de 2014, conforme demonstrativos às fls.39 a 50, e mídia digital à fl.51.

Em complemento consta: “A *BOTICA NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA, QUANDO DA EDIFICAÇÃO DO PRÉDIO FABRIL, NÃO APUROU NEM RECOLHEU O ICMS DAS DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS DESTES BENS DESTINADOS AOS IMÓVEIS, AO QUAL FORAM INCORPORADOS AOS MESMOS POR ACESSÃO FÍSICA MERCADORIAS COMO PARTE SISTEMA CONSTRUTIVO METÁLICO: TELA; VERGALHÃO; TUBO DE AÇO CARBONO; TUBO AÇO INOXIDÁVEL; PAINEL DE FACHADA; GRADIL; CABOS ELÉTRICOS, ETC. DEMONSTRATIVO ANEXO RELACIONA AS MERCADORIAS.*”

Conforme intimação à fls.53 e 54, o sujeito passivo foi cientificado da autuação, e em 10/09/2017, mediante Processo SIPRO nº 162764/0-0, fls.55 a 67, por suas advogadas legalmente constituídas nos autos, tempestivamente, impugnou o auto de infração, com fundamento nos artigos 123 e seguintes do Decreto nº 7.629/99, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Não concordou com o entendimento da fiscalização de que a empresa Impugnante incorreu em violação ao artigo 305, § 4º, inciso III, “a” do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, e por consequência, com a imputação da multa prevista no artigo 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Em seguida, argumenta que a presente autuação não merece acolhida, devendo ser extinta antes do julgamento do mérito, em vista de diversas irregularidades no momento de lavratura do presente auto de infração, que ocasionam o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e, consequentemente a nulidade da autuação como um todo, de acordo com o quanto previsto no artigo 18, inciso IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Alega que a falta de indicação de forma clara dos fatos que originaram o lançamento impede o exercício da ampla defesa constitucionalmente previsto no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988.

Diz que diante da ausência de clareza, no que tange a descrição das supostas infrações, não pode se defender de algo que não está plenamente demonstrado, tendo em vista o auto de infração ter sido lavrado de forma incoerente.

Chama a atenção não só para a descrição do fatos supostamente infringidos, mas sim para autuação como um todo. Ao descrever os motivos da autuação, o Fiscal Autuante deixa a descrição da suposta infração confusa.

Assim, dizendo inexistir clareza na autuação, argui que houve ofensa ao contraditório e a ampla defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender a regra prevista no artigo 2º do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Cita e transcreve a jurisprudência do Conselho de Fazenda deste Estado da Bahia, nos autos do Processo do AI nº 206891.0015/07-4, através dos Acórdãos da 4ª JF nº 0316-04/09 e da CJF nº 0317-11/09, que entende se aplicar ao presente caso.

Concluindo que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança as infrações apontadas uma vez que o lançamento está eivado de vícios insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, e diante da fragilidade e inconsistência da autuação, pugna pela decretação da IMPROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no que tange às infrações que não foram reconhecidas pela empresa Impugnante.

Em sequência, em observância ao princípio da eventualidade, adentrando no mérito esclarece e pondera o que segue adiante.

Ressalta que é empresa tradicional no segmento de perfumaria, cosméticos e higiene pessoal, e que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis, tendo como objeto social:

- a) a industrialização e o comercialização de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes, domissanitários, produtos para a saúde, matéria-prima para a industrialização de perfumaria, produtos farmacêuticos, chás e ervas medicinais;
- b) importação e exportação de matéria-prima para industrialização de perfumaria, artigos de beleza, produtos de higiene pessoal, domissanitários, saneantes e produtos para saúde, exportação e importação de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes, domissanitários, produtos para saúde, acessórios de vestuário em geral, roupa de cama, mesa e banho, móveis materiais de construção e materiais elétricos;
- c) a industrialização por conta de terceiros e a prestação de serviços de envasamento, controle de qualidade e de pesquisas cosmetológicas de produtos de perfumaria, cosméticos, produtos de higiene pessoal, saneantes, domissanitários e produtos para saúde;
- d) a industrialização e/ou edição, bem como, a comercialização de roupas e acessórios de vestuário em geral, roupa de cama, mesa e banho, móveis materiais de construção, materiais elétricos, joias, bijuterias, relógios e congêneres, papel, livros, revistas e periódicos, impressos de todos os tipos, material didático e de desenho, cadernos, jogos, fitas de vídeo, CDs, artigos de couro, utensílios domésticos, eletrônicos, artigos e utensílios de uso pessoal, matérias e produtos plásticos e têxteis em geral, de industrialização própria ou de terceiros;
- e) a participação em outras sociedades, empresárias ou simples, nacionais ou estrangeiras como sócia, quotista ou acionista;
- f) a comercialização, abrangendo a intermediação, compra e revenda para fins de exportação, de produtos industrializados ou não, e de qualquer espécie, derivados de soja, e café torrado e

moído, de café solúvel, de açúcar de cana, de suco de laranja, concentrado e congelado, produzidos ou fabricados por terceiros;

g) o licenciamento de marcas;

h) o licenciamento de produtos; e

i) a fabricação de soluções concentradas de óleos essenciais obtidos por tratamento de flores.

Analisando a infração, destaca que segundo o fisco baiano, a empresa não apurou nem recolheu o ICMS das diferenças de alíquotas de bens destinados aos imóveis.

Contudo, considera necessário salientar que o artigo 2º do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pelo Decreto nº 8.205/2002, estabelece que:

**Art. 2º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:**

*I – às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:*

*a) nas operações de importação de bens do exterior;*

*b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;*

*c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.*

Destaca que é habilitado no Programa Desenvolve, através da Resolução nº 180/2011 (**Doc. 03, não consta este documento**), e que esta, em seu artigo 1º, inciso I, dispõe que:

**Art. 1º - Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de implantação da BOTICA COMERCIAL FARMACÊUTICA LTDA., CNPJ nº 77.388.007/0004-08, instalada no município de Camaçari, neste Estado, para produzir cosméticos, perfumaria e higiene pessoal, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:**

*I – Diferimento do lançamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação; (...)*

Assevera que uma vez que o diferimento que foi concedido à empresa através do Programa Desenvolve inclui o diferencial de alíquotas, não há que se falar na infração imputada à empresa Impugnante, pelo que, pede a desconstituição da autuação lavrada contra a empresa é consequência.

Além disso, passa a analisar outros aspectos que considera abusivos do presente auto de infração, ora impugnado, relativamente à penalidade prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Invoca o artigo 150, inciso IV, da CF/88, e transcreve lições de renomados tributaristas sobre a vedação constitucional sobre a utilização de tributo com efeito de confisco, para argüir que no presente caso a valoração da multa deve estar em perfeita consonância com o princípio que veda o confisco na exigência exacional, sob pena da ocorrência de dilapidação do patrimônio do infrator da obrigação fiscal.

Assim, argumenta que a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, entende ser perfeitamente cabível sua redução em face de valor excessivo, em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ou seja, aduz que **a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar multa de 60% e 150% sobre o valor da operação, acaba por confiscar parte do patrimônio da empresa Impugnante, uma vez que as**

**supostas infrações cometidas, mesmo que fossem verdadeiras, não justificam a multa extorsiva exigida nos presentes autos, violando os mais comezinhos preceitos constitucionais.**

Diz que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco, trazendo à baila o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a questão, que em julgamento pelo Pleno do RE 55.906/SP se manifestou sobre a redução da multa, ratificado pelo RE 57.904/SP.

Em vista do exposto, requer lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, requerendo, de logo, a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários, inclusive a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, através da ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal, esperando por fim, que sejam comprovadas todas as razões apresentadas.

E que, em preliminar, protesta pelo acatamento incólume da presente defesa, requerendo que o Auto de Infração nº 207103.0017/17-3 seja julgado NULO, e caso não seja acatada a preliminar de nulidade acima arguída, requer seja, no mérito, julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Por fim, requer também que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos seus Patronos constante no rodapé destas páginas, sob pena de nulidade.

Em 09/11/2017, através do Processo SIPRO nº 208985/2017-2, fls. 96 a 99, o autuante rebateu as razões defensivas nos seguintes termos.

Sobre a alegação defensiva que não há clareza nos fatos que originaram o lançamento, o que lhe impediria de exercer plenamente o direito de defesa, observa que o seu trabalho fiscal seguiu estritamente os ditames contidos no RPAF/99, aprovado pelo Dec. 7.629/99, desde os arts. 12, 13 e 14 da organização do PAF; foram observadas as formalidades na lavratura dos atos e termos processuais, conforme arts. 15 e 16, inexistindo a hipótese de nulidade constante no art. 18, inclusive que a alegação da autuada de que não há clareza na descrição da infração, não encontra razoabilidade, ao se analisar o PAF.

Sustenta que a ação fiscal foi taxativa e cristalina na elaboração do Auto de Infração, descrevendo a infração cometida pelo autuado, inclusive nominando as mercadorias objetos das diferenças de alíquotas não recolhidas, DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO, fls. 39 a 50 do PAF. A autuada superficialmente e sem nenhum amparo fático requer a nulidade do PAF.

Assim, frisa que a ação fiscal reafirma que não há dubiedade na identificação e tipificação da infração imputada ao sujeito passivo, qual seja: *DEIXOU DE RECOLHER O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA, QUANDO DA EDIFICAÇÃO DO PRÉDIO FABRIL.*

No mérito, destaca a alegação do autuado de que é beneficiário do Programa Desenvolve, e que o art. 2º do Dec. 8.205/2002, contemplaria as operações de aquisições de mercadorias destinadas à construção de imóveis por acesso física com o instituto do diferimento do lançamento e pagamento do ICMS, nas aquisições interestaduais de bens para o ativo fixo, corroborado pela Resolução nº 180/2011, acima citada.

Informa que no Demonstrativo da Infração, fls. 39 a 50 do PAF, constam na coluna Descrição do Material, as mercadorias adquiridas pela BOTICA, em operações interestaduais, objeto da ação fiscal, quais sejam: PARTE SISTEMA CONSTRUTIVO METÁLICO/ TELA GERDAU/ VERGALHÃO/ TUBO DE AÇO/ PAINEL DE FACHADA DO PRÉDIO/ LUMINARIAS/ TUBO DUPLO/ CHAPA/ PERFIL/ CANTONEIRA/ QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO ELÉTRICA.

Salienta que as mercadorias destinadas à construção de imóveis por acesso física, quando da edificação do prédio fabril objeto da ação fiscal, conforme art. 310, inc. VII; e as mercadorias utilizadas com fim alheio à atividade do estabelecimento, conforme art. 310, inc. IX do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 13.780/2012, não permitem o crédito do ICMS. E que não são considerados

ativos imobilizados, no conceito fiscal, com direito ao crédito do ICMS, mas sim, são consideradas mercadorias a serem integradas na edificação, construção do imóvel por acessão física, tendo um fim alheio à atividade do estabelecimento. Por consequência, sustenta que sendo materiais de consumo estão subordinados ao pagamento da diferença de alíquota, quando adquiridos em operações interestaduais, o que é objeto da ação fiscal neste momento.

Destaca que a resolução nº 180/2011 que habilitou a BOTICA COMERCIAL FARMACÊUTICA LTDA aos benefícios do DESENVOLVE, no seu inc. I do art. 1º dispõe do diferimento do lançamento e pagamento do ICMS da diferença de alíquota nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo para o momento da desincorporação dos bens. No caso específico, as mercadorias adquiridas: PARTE SISTEMA CONSTRUTIVO METÁLICO/ TELA GERDAU/ VERGALHÃO/ TUBO DE AÇO/ PAINEL DE FACHADA DO PRÉDIO/ LUMINARIAS/ TUBO DUPLO/ CHAPA/ PERFIL/ CANTONEIRA/ QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO ELÉTRICA, nunca serão desincorporados, pois que integram o imóvel por acessão física, não tendo identidade própria de um bem, e sim parte inseparável, indestrutível do mesmo. Ou seja, diz que são bens utilizados com fim alheio à atividade do estabelecimento, e consumidos na implantação do prédio.

Aponta que a jurisprudência do CONSEF sobre o tema, através de Acórdãos CJF nº 0375 – 11/13; CJF nº 0326 – 11/13; CJF nº 0152 – 11/14, é no sentido de que nas aquisições de mercadorias destinadas à construção de imóveis por acessão física a legislação do ICMS veda o crédito do imposto, e as classifica na esfera fiscal, como materiais de consumo, portanto sujeitas ao recolhimento da diferença de alíquota.

Ressalta que na mídia eletrônica anexada ao PAF, fl. 51, constam o Demonstrativo da Infração, planilha em excel, e as NFs objetos da lide, em PDF.

Conclui pela procedência do auto de infração.

## VOTO

Na análise dos termos da peça defensiva constato que o sujeito passivo suscitou a nulidade da autuação, por ausência de clareza na descrição [das infrações], arguindo que ficou impedido de se exercer com plenitude o direito a ampla defesa e o contraditório.

Analizando tal preliminar de nulidade suscitada na defesa, observo que não assiste razão ao sujeito passivo em sua alegação de cerceamento ao direito da ampla defesa e não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista que:

a) o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cujas multas exigidas estão fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam cada item da autuação.

b) a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com o fato apurado pela fiscalização, cuja descrição do fato está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.

c) Consta no corpo do auto de infração em complemento à descrição do fato: “A BOTICA NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA, QUANDO DA EDIFICAÇÃO DO PRÉDIO FABRIL, NÃO APUROU NEM RECOLHEU O ICMS DAS DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS DESTES BENS DESTINADOS AOS IMÓVEIS, AO QUAL FORAM INCORPORADOS AOS MESMOS POR ACESSÃO FÍSICA MERCADORIAS COMO PARTE SISTEMA CONSTRUTIVO METÁLICO: TELA; VERGALHÃO; TUBO DE SAÇO CARBONO; TUBO AÇO INOXIDÁVEL; PAINEL DE FACHADA; GRADIL; CABOS ELÉTRICOS, ETC. DEMONSTRATIVO ANEXO RELACIONA AS MERCADORIAS.”

d) Os demonstrativos elaborados pelo autuante também identificam de forma bastante clara os valores lançados no demonstrativo de débito, tendo em vista que estão identificados todos os documentos fiscais e demais elementos objeto do levantamento que geraram a exigência tributária em questão.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Portanto, pelo acima alinhado, a ementa proferida pelo CONSEF de processo julgado nulo por falta de clareza e liquidez do lançamento, no caso Arbitramento, cita na defesa, descabe completamente a sua aplicação ao presente caso.

Quanto ao pedido do autuado de diligência para que a ASTEC/CONSEF procedesse revisão do lançamento, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além disso, o autuado não apresentou provas de suas alegações, nem justificou impossibilidade de trazer ao processo tais provas.

No mérito, constato que o auto de infração contempla uma única infração, a qual, cujo fulcro da autuação diz respeito a exigência de ICMS, no valor de R\$4.641.538,22, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento industrial, por acessão física, nos meses de maio a agosto de 2013, e novembro de 2014.

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).

No caso concreto, verifico que os valores exigidos estão demonstrados no levantamento fiscal impresso constante às fls.39 a 50, e na mídia digital à fl.51, os quais foram entregues ao sujeito passivo e permitiram o exercício da ampla defesa e do contraditório, como veremos adiante.

O lançamento deste item foi impugnado com base na alegação de que é beneficiário do DESENVOLVE habilitado através da Resolução nº 180/2011, razão pela qual goza de diferimento no lançamento e pagamento de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, não estando obrigado por lei a recolher qualquer valor relativo às diferenças entre as alíquotas internas e interestaduais oriundas das aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação. Cabe consignar que o autuado em sua peça defensiva fez citação ao Doc.03, referente à Resolução 180/211, porém não acostou cópia do mesmo.

O autuante em sua informação fiscal sustenta seu procedimento fiscal dizendo que as aquisições dos produtos objetos da autuação acima especificados, são destinadas à integração ao ativo permanente do estabelecimento industrial, por acessão física, não lhe sendo aplicável o benefício do Diferimento do ICMS, considerando, ainda, que essas operações, relativamente ao projeto de fabricação não estavam contempladas no programa DESENVOLVE, conforme Resolução Nº 180/2011.

A questão que envolve os imóveis por acessão física se encontra regulamentada no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, do RICMS-BA, que trata do diferencial de

alíquotas e da vedação do crédito fiscal, decorrente das aquisições ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias destinadas aos *imóveis por acessão física*.

O autuante consignou no corpo do auto de infração e na informação fiscal repetiu que os produtos adquiridos objeto do levantamento fiscal são: PARTE SISTEMA CONSTRUTIVO METÁLICO/ TELA GERDAU/ VERGALHÃO/ TUBO DE AÇO/ PAINEL DE FACHADA DO PRÉDIO/ LUMINARIAS/ TUBO DUPLO/ CHAPA/ PERFIL/ CANTONEIRA/ QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO ELÉTRICA, informação não contestada pelo autuado, produtos esses, que o autuante sustenta nunca serão desincorporados, posto que integram o imóvel por acessão física, não tendo identidade própria de um bem, e sim parte inseparável, indestrutível do mesmo. Ou seja, diz que são bens utilizados com fim alheio à atividade do estabelecimento, e consumidos na implantação do prédio.

Isto posto, a questão deve ser dirimida levando em conta se as mercadorias objeto da autuação foram destinadas a atividade alheia do estabelecimento, *imóveis por acessão física*, como entende a fiscalização ou se são bens utilizados no processo produtivo do autuado, conforme sustenta a defesa.

O sujeito passivo argumentou que os produtos estão sujeitos ao diferimento do lançamento e recolhimento imposto previsto no art. 2º do regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE – instituído pelo Dec. nº 8.205/2002, estabelece que:

De acordo com o art. 2º do regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE – instituído pelo Dec. nº 8.205/2002, estabelece que:

*Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:*

*I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:*

- a) nas operações de importação de bens do exterior;*
- b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;*
- c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;*

Pela análise das descrições das mercadorias acima discriminadas, entendo que não são equipamentos inerentes à atividade do autuado, relacionado ao processo de fabricação objeto da atividade do estabelecimento industrial, e pode muito bem ser considerado como uma acessão física, uma vez que se tratam de bens utilizados na instalação de bens da fábrica.

Portanto, pelo que consta dos autos, não há dúvida que as mercadorias listadas na infração em tela são destinadas a construção de bens imóveis por acessão física, conforme consta no Auto de Infração, sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas, a teor do disposto no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, do RICMS-BA.

Vale registrar que este entendimento tem prevalecido nas respostas de consultas formuladas por contribuintes perante a Diretoria de Tributação da Superintendência de Administração Tributária - DITRI - da SEFAZ/BA, através de sua Gerência de Consulta e Orientação Tributária –GECOT, bem como nas decisões deste CONSEF, a exemplo dos Pareceres/GECOT/DITRI nºs 16.718/2008, 6411/2011, 24.948/2010, sendo que deste último reproduzo abaixo a ementa, que sintetiza a resposta dada:

*“ICMS. Diferencial de alíquotas. Materiais utilizados na construção ou reforma de estabelecimento do contribuinte, constituem-se em bens imóveis por acessão física (e não bens do ativo fixo). Incide a cobrança do pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais desses materiais, considerados bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.”*

Também a guisa de ilustração, vale mencionar a decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no Acórdão CJF nº 0397-11/08, cujo voto transcrevo parcialmente abaixo:

**“VOTO**

(...)

*Quanto à segunda infração, na qual se exige o ICMS decorrente da diferença de alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de: brita, blocos, material elétrico, material hidráulico, tinta, telha, tubo PVC, massa corrida, etc., para serem empregados na edificação de um galpão, à luz da legislação do ICMS, a aquisição dos materiais de construção para produzirem bens imóveis por acessão física, aplicados nas obras de edificações, deverão seguir o tratamento tributário dispensado às aquisições de materiais de uso e consumo (pagamento de diferencial de alíquota e vedação de utilização de crédito), conforme estabelece o art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96 e no art. 97, IV, alínea “c”, c/c o § 2º, do RICMS.*

*Logo, sendo considerados como materiais de consumo, não são alcançados pelo diferimento do bem do ativo constante do DESENVOLVE, mesmo porque tais materiais foram consumidos na edificação de um galpão, cuja execução é alheia à atividade industrial exercida pelo contribuinte.*

*Portanto, o diferimento do bem do ativo constante do DESENVOLVE não alcança os bens imóveis por acessão física, devendo a aquisição dos produtos objeto deste processo seguir o tratamento tributário dispensado às aquisições de materiais de uso e consumo (pagamento de diferencial de alíquota e vedação de utilização de crédito.”*

Desta forma, considerando que os materiais objeto deste da autuação têm a característica de bens de consumo, porquanto destinados à construção de imóveis por acessão física, é devido o pagamento do diferencial de alíquotas sobre as aquisições interestaduais de tais materiais. Mantida a infração.

Apreciando a alegação defensiva de confiscatoriedade e desproporcionalidade da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e está em perfeita sintonia com o fato apurado, sendo que a alegação concernente ao seu caráter confiscatório ou desproporcional não devem ser apreciadas nesta instância de julgamento administrativo, por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Quanto ao pedido de dispensa de multa, trata-se de penalidade por descumprimento de obrigação tributária principal, e tal análise, por este Contencioso, não encontra previsão legal, pelo que não pode ser acolhido.

Finalmente, quanto ao pedido de juntada posterior de documentos requerida pela defesa, ressalto que conforme artigo 123, § 5º, do RPAF/99, *in verbis*: § 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: **I** - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; **II** - se refira a fato ou a direito superveniente; **III** - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

No que concerne ao pedido do sujeito passivo, para que todas as intimações referentes ao presente processo sejam encaminhadas também ao endereço de seus patronos constante no rodapé de sua peça defensiva, inexistindo óbice a seu atendimento, desde que respeitado o disposto no artigo 108 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, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207103.0017/17-3**, lavrado contra **BOTICA COMERCIAL FARMACÊUTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento



do imposto no valor de **R\$4.641.538,22**, acrescido da multa de 60%, previstas no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR