

**PROCESSO** - A. I. Nº 2069153013/16-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - INDUSTEC COMÉRCIO E MONTAGENS DE INSTRUMENTAÇÃO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0106-02/17  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/05/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0065-11/18

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Admite-se que a partir de junho de 2015, o contribuinte encontrava-se inscrito exclusivamente como prestador de serviços, o que implica sob o prisma estritamente jurídico, considerar que os lançamentos a partir deste mês devem ser excluídos do lançamento pelo fato do contribuinte embora inscrito no cadastro do ICMS, apresenta como única atividade a prestação de serviços. As provas canalizadas ao processo, notas fiscais com alíquota interestadual, combinado com o fato do contribuinte possuir inscrição estadual atividade de comércio de máquinas, partes e peças, sem a contraprova da defesa, são elementos suficientes à manutenção parcial do lançamento. Infração 2 parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATORIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão de fls. 369/79) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 29/09/2016, com valor inicialmente lançado de R\$201.819,51 de imposto e multa e reduzido após julgamento de primeira instância para R\$18.080,00 de imposto e R\$37.430,39 de multa por descumprimento de obrigações acessórias. O lançamento é decorrente de 5 infrações, tendo sido julgada Insubsistente apenas a infração 2, abaixo descrita e que ensejou o presente Recurso de Ofício:

*INFRAÇÃO 2 - 06.05.01: Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 146.309,12, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, no ano de 2013, 2014 e 2015, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea "a", do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa tipificada no art. 41, inc. II, alínea "f", da lei 7.014/96. Consta de descrição dos fatos que o contribuinte adquiriu diversas mercadorias em operações para seu ativo fixo e/ou consumo, não recolhendo o ICMS devido pela diferença de alíquota do Estado de Origem 7% ou 12%. O contribuinte possui a CNAE Fiscal: 7112000 - Serviço de Engenharia e, em todas as aquisições relacionadas nas planilhas anexas, adquiriu as referidas mercadorias com alíquotas destinada a contribuinte do ICMS.*

Após apresentação da defesa (fls.32/4) e da informação fiscal (fls.59/62), o auto foi julgado conforme voto abaixo, em resumo:

#### **VOTO**

(...)

*A análise dos documentos constantes dos autos traz o indicativo que o defendente, uma sociedade empresarial limitada, contribuinte do ICMS, com o registro no Cadastro da SEFAZ/BA sob o nº 112.712.862, na modalidade de conta corrente fiscal, exercendo a atividade de Serviço de Engenharia (CNAE 7112000 – Serviço de Engenharia). Por outro lado, observo, à época dos fatos geradores, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme disposto no art. 3º, § 1º, inc. I, da Lei nº 7.014/96, previa a não incidência do ICMS nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de*

*serviço de qualquer natureza, que, aliás, foi revogado tacitamente pela Emenda Constitucional nº 87, de 16/04/15, efeitos a partir de 01/01/16, na forma a seguir descrita:*

*Art. 3º O imposto não incide sobre:*

*“§ 1º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:*

*I - nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza; Nota: O § 1º do art. 3º foi revogado tacitamente pela Emenda Constitucional nº 87, de 16/04/15, efeitos a partir de 01/01/16.*

*(...)*

*Quanto a infração 2 que diz respeito a aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei 7.014/96, c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea "a", do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, vejo tratar-se operações de aquisições de mercadorias abarcada pelas disposições do art. 3º, § 1º, inc. I, da Lei nº 7.014/96, em que não é devido o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza.*

*Trata-se, na realidade, de contribuinte integrante do Cadastro da SEFAZ com o “CNAE 7112000 – Serviço de Engenharia”, portanto prestador de serviço; e os materiais adquiridos, objeto da autuação, constante do demonstrativo às fls. 13/22 dos autos, todos são para o emprego ou aplicação como insumo do serviço prestado pelo defendente. Tomando, por exemplo, a nota fiscal de Chave de Acesso nº 35131108573550000101550000000211321000075425, integrante do demonstrativo de débito relacionado à data de ocorrência 30/12/2013, emitida em 27/11/2013, têm-se de produto adquirido: “CABO EPR FLEX 0,61KV 50MM PT” “CABO EPR FLEX 0,61KV 4X2,5MM PT” e “CABO EPR FLEX 0,61KV 25MM VD”.*

*Da mesma forma a nota fiscal de Chave de Acesso nº 3515 0196 4049 4200 0104 5500 2000 1177 5310 0042 0298 (fl. 17), emitida em 12/01/2015, têm-se de produto adquirido: “TERMINAL SPLIT BOLT 25MM PF25”; “TERMINAL SPLIT BOLT 70MM PF70” e “CABO 2X1,00MM SINAL 300V CL2 105G CILIND”; e assim por diante, em qualquer dos produtos constantes do demonstrativo, que fundamenta a autuação, trata-se de materiais para emprego como insumo do serviço, relativo a atividade fim do defendente – “serviço de engenharia”.*

*Em decorrência, entendo, portanto, que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais objeto da infração 2, trata-se de materiais/insumo adquiridos para emprego na prestação de serviços do defendente, o que, para a situação posta na descrição dos fatos da autuação, caracteriza-se como operações acobertadas pelo art. 3º, § 1º, inc. I, da Lei nº 7.014/96, o que não é devido o pagamento da diferença de alíquota, como é o objeto da autuação. Em sendo assim, entendo insubsistente a Infração 2.*

*Esse, também, foi o entendimento da 1ª CJF, através do Acórdão 0159-11/17, que, de ofício, ratificou a decisão de primeira instância, relativo ao voto exarado no Acórdão da 5ª JJF Nº 0203-05/16, onde se decidiu que não há incidência de diferença de alíquota em compras interestaduais de mercadorias para emprego como insumo na prestação de serviços não tributados pelo ICMS, que é o caso da situação posta na Infração 2.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela por restar procedente a infração 01 e improcedente a infração 02 pelas razões acima expostas; e procedentes as infrações 03, 04 e 05, pelo reconhecimento tácito do defendente, por se manter silente.*

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso de Ofício decorrente de uma infração (item 2) julgada Insubsistente, entre 5 infrações lançadas no auto. A infração, objeto deste recurso, decorreu da diferença de alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outros estados da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento.

Consultadas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo da supracitada infração, o Relator *a quo*, constatou que se tratava de cabos, terminais split, etc., e entendeu que tais materiais eram destinados a insumo para prestação de serviços do autuado, e com fundamento no art. 3º, § 1º, inc. I, da Lei nº 7.014/96, julgou o item 2 Improcedente.

Contudo observo que no cadastro do contribuinte, disponível no sistema INC da SEFAZ, além de serviços de engenharia, consta também a atividade de comércio atacadista de máquinas, equipamentos, partes e peças. A atividade de serviços de engenharia foi cadastrada na data de

26/06/2015, estando a atividade anterior vinculada ao comércio e não a serviços.

É possível verificar também no sistema de controle de pareceres tributários – CPT, que o contribuinte também teve o pedido de Termo de Acordo de construção civil indeferido pelo Diretor da DPF Frederico Gunnar Durr, na data de 27/11/2015, e ainda que o estivesse no regime do Termo de Acordo, deveria ter recolhido ICMS à alíquota de 3% sobre o valor das aquisições interestaduais de mercadorias de uso e consumo ou bens do ativo, já que os fatos geradores ocorreram entre 2013 e 2015, e além de não constar quaisquer recolhimentos de ICMS nesse período, conforme consulta feita no sistema de recolhimentos da SEFAZ, a infração 1 (diferença de alíquotas na aquisição de bens do ativo) foi mantida pela Junta, e sequer foi objeto de Recurso Voluntário. Tal situação corrobora a posição do autuante, de que se tratava à época, de contribuinte do ICMS.

Assim posto, fica patente que pela atividade dupla do contribuinte, sendo contribuinte do ISS após junho de 2015, e do ICMS em período anterior, não logrou apresentar em sua impugnação, qualquer prova de que estas mercadorias seriam utilizadas como insumos na sua atividade de prestador de serviços.

Ao contrário, o fato de ter se utilizado da sua inscrição como contribuinte do ICMS para conseguir alíquotas interestaduais, quando o certo seria alíquota cheia (interna, do Estado de origem) denota que o contribuinte se apresentou como contribuinte do imposto estadual, e na hora de pagar a diferença de alíquota, invoca a sua condição de prestador de serviço, em total contradição com a prova dos autos.

Por outro lado, o relator *a quo*, trouxe o Acórdão CJF Nº 0159-11/17, que ratificou de ofício a decisão de julgamento de piso da 5ª JF, Acórdão JF nº 0203-05/16. Contudo, as condições daquele PAF se diferem deste, pois estavam carregadas de provas de que o contribuinte exercia exclusivamente a atividade de prestador de serviço, conforme dois pareceres técnicos, abaixo comentados em excerto daquele julgamento:

*Após a execução de duas diligências in loco, as quais geraram os Pareceres Técnicos nº 040/2015 (fls. 217 a 220) e nº 45/2016, (fls. 558 a 572), restou-se incontestado que a atividade da empresa Recorrente se restringe à atividade de prestação de serviço relativo à recuperação/manutenção de válvulas e conexões de terceiros em que aplica os itens relacionados no demonstrativo de fls. 15a 31 deste PAF.*

Neste caso, analisando a defesa apresentada, esta se pautou na Súmula nº 432 do STJ, reivindicando sua condição de empresa de construção civil, sem considerar que dispende de duas atividades, tanto como contribuinte de ICMS, como do ISS, e tendo as notas fiscais remetidas na condição de contribuinte do imposto estadual, não trouxe aos autos quaisquer elucidações quanto a estas questões, e sequer solicitou diligência para comprovação de que só efetuava serviços e que as mercadorias eram insumos.

Tendo o autuante apresentado provas de que deve o imposto estadual (notas fiscais de aquisição de mercadorias com alíquotas interestaduais) e tendo dupla atividade, como prestador de serviços e de comércio de máquinas e peças, conforme pontuado pelo autuante na informação fiscal, já que seguramente as notas fiscais estão com alíquotas de 12% e 7%, provando-se que o autuado não identificou-se para os seus fornecedores como prestador de serviços, mas como comerciante de mercadorias e contribuinte do ICMS.

Tal fato imputa-lhe uma carga tributária menor, o que leva inclusive a uma concorrência desleal seja com outros contribuintes de ICMS e que vendem as mesmas mercadorias e que tem de pagar o tributo devido, seja com os legítimos contribuintes do ISS que adquirem com alíquota cheia, sendo o lançamento presente um meio de restabelecer o equilíbrio fiscal e a justiça junto aos demais concorrentes lesados pela forma como atuava o autuado.

Contudo devo admitir que a partir de junho de 2015, o contribuinte encontrava-se inscrito exclusivamente como prestador de serviços, o que implica sob o prisma estritamente jurídico, considerar que os lançamentos a partir deste mês devem ser excluídos do lançamento pelo fato do contribuinte embora inscrito no cadastro do ICMS, apresenta como única atividade a prestação de serviços.

As provas canalizadas ao processo, notas fiscais com alíquota interestadual, combinado com o fato do contribuinte possuir inscrição estadual atividade de comércio de máquinas, partes e peças, sem a contraprova da defesa, são elementos suficientes à manutenção parcial do lançamento, conforme planilha abaixo:

**INFRAÇÃO 2**

| DATA OCORRÊNCIA | VALOR            |
|-----------------|------------------|
| 30/12/2013      | 4.657,44         |
| 28/02/2014      | 7.439,42         |
| 31/03/2014      | 1.123,12         |
| 31/05/2014      | 1.953,66         |
| 30/06/2014      | 3.057,62         |
| 31/07/2014      | 2.334,80         |
| 31/08/2014      | 4.142,84         |
| 30/09/2014      | 7.410,21         |
| 31/10/2014      | 4.188,69         |
| 30/11/2014      | 7.138,51         |
| 31/12/2014      | 3.648,42         |
| 31/01/2015      | 9.592,08         |
| 28/02/2015      | 6.295,17         |
| 31/03/2015      | 5.693,76         |
| 30/04/2015      | 10.543,06        |
| 31/05/2015      | 10.240,35        |
| <b>TOTAL</b>    | <b>89.459,15</b> |

Infração 2 Procedente em Parte.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e modifico a decisão recorrida. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica o seguinte:

| INF          | VLR. LANÇADO      | VLR. JULG.-JJF   | VLR. JULG.-CJF    | MULTA | RESULTADO                |
|--------------|-------------------|------------------|-------------------|-------|--------------------------|
| 1            | 18.080,00         | 18.080,00        | 18.080,00         | 60%   | PROCEDENTE               |
| 2            | 146.309,12        | 0,00             | 89.459,15         | 60%   | P.PROVIDO/PROC. EM PARTE |
| 3            | 2.300,00          | 2.300,00         | 2.300,00          | ----- | RECONHECIDA              |
| 4            | 2.010,39          | 2.010,39         | 2.010,39          | ----- | RECONHECIDA              |
| 5            | 33.120,00         | 33.120,00        | 33.120,00         | ----- | RECONHECIDA              |
| <b>Total</b> | <b>201.819,51</b> | <b>55.510,39</b> | <b>144.969,54</b> |       |                          |

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206915.3013/16-6**, lavrado contra **INDUSTEC COMÉRCIO E MONTAGENS DE INSTRUMENTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$107.539,15** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$37.430,39**, previstas nos XIII-A, I e XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS