

A. I. N° - 298576.0008/17-2  
AUTUADO - E.P.C.L. EMPREENDIMENTOS PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA  
AUTUANTE - LUIS CARLOS MOURA MATOS  
ORIGEM - INFRAZ V. CONQUISTA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 10/07/2018

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0084-03/18**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. A diferença de alíquotas encontra-se prevista no art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal, sendo que o art. 4º, XV e o art. 17, XI, da Lei n° 7.014/96, que versam sobre a diferença de alíquotas, têm plena validade formal e material. Não acolhida a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Infração parcialmente subsistente. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2017, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$1.086.249,96, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

Infração 01 – 06.05.01: 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 e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de abril a dezembro de 2016.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei n° 7.014/96 C/C art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/12. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei n° 7.014/96.

O autuado em defesa, às fls. 46 a 57, reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva e faz inicialmente uma síntese fática da autuação, sua tipificação, bem como da controvérsia existente.

Em seguida, cita a Emenda Constitucional 87/15, o Convênio ICMS 93/15 e a Lei 13.737/15 (nova sistemática de cobrança do ICMS), com o intuito de amparar seu entendimento de que não sendo contribuinte do imposto, a responsabilidade pelo recolhimento do DIFAL (diferença de alíquotas), seria do remetente das mercadorias, não havendo solidariedade com o destinatário.

Informa que sua atividade econômica principal é a construção de estações e redes elétricas, tendo como atividades secundárias a instalação, operação e manutenção de linhas de transmissão de redes de energia elétrica, construção de obras de infraestrutura, construção de redes de abastecimento de água, execução de obras de terraplanagem e o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, dentre outras.

Entende que sua atividade preponderante equipara-se às empresas de construção civil, que em regra, não se sujeitam à tributação do ICMS, conforme Súmula n° 432 STJ.

Destaca que referida situação é reconhecida pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia,

conforme se infere do Resultado da Ação Fiscal emitida em 07.02.2006 pela Inspetoria Fazendária de Vitória da Conquista, determinando a empresa "a efetivar a sua exclusão do Cadastro ICMS/BA em obediência ao art. 484 do RICMS/BA, visto que o contribuinte se enquadra na atividade de execução de obra elétrica, ou seja, na atividade de construção civil".

Relata que em 14.03.2017, sua Inscrição Estadual foi alterada para situação cadastral inapto, fundamentado no art. 27, inciso XII, do Decreto nº 13.780/12 - RICMS/BA, e que em 30.03.2017, a Inscrição Estadual foi restabelecida, por força de decisão judicial liminar, prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº 0502360-91.2017.8.05.0274 em trâmite na 1º Vara da Fazenda Pública da Comarca de Vitória da Conquista, ratificada por Sentença, exclusivamente pela necessidade de emissão do conhecimento de transporte eletrônico - CT-e.

Reclama que não obstante o exposto, de forma genérica e absolutamente indevida, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, Inspetoria Fazendária de Vitória da Conquista, lavrou o presente auto de infração lhe atribuindo a responsabilidade pelo recolhimento do DIFAL, incidente em todas as aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, no período de 01.04.2016 a 31.12.2016.

Ressalta que na hipótese de a empresa destinatária desenvolver tanto atividades sujeitas ao ICMS, como atividades não sujeitas ao imposto, ante a distinção do momento da ocorrência do fato gerador, do local e, notadamente, da responsabilidade tributária pelo recolhimento do DIFAL, a Autoridade Autuante deveria proceder ao levantamento dos bens adquiridos e a segregação das respectivas remessas, conforme a destinação prevista para emprego em cada uma de suas atividades.

Enfatiza que o processo administrativo é regulamentado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, e considera que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, para fins de constituição do crédito tributário, é da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA. Transcreve o art. 107 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), além de ensinamentos de Hugo de Brito Machado, com o objetivo de sustentar sua argumentação.

Aduz que a autuação foi formalizada com base, exclusivamente, na presunção de que todos os bens adquiridos eram destinados à atividade econômica secundária de transporte rodoviário de carga (CNAE 4930-2/02).

Afirma que no caso concreto, os bens eram destinados às atividades econômicas preponderantes, ou seja, à construção civil, e que o erro nesse enquadramento conduziu à lavratura do A.I.

Acrescenta que a conduta do Auditor Fiscal não tem amparo na legislação tributária, ante à expressa determinação de responsabilidade ao remetente pelo recolhimento do DIFAL, incidente sobre as operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS e a ausência de previsão de solidariedade em referidos casos.

Dessa forma, argui a absoluta ilegitimidade passiva do autuado para figurar no polo passivo do processo administrativo em tela, entendendo que os créditos tributários exigidos na autuação, deveriam ser lançados contra os sujeitos passivos que têm a obrigação de recolher o DIFAL - empresas remetentes e, a depender do caso, das transportadoras (responsáveis solidárias).

Cita lição de Leandro Paulsen (Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 5. ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado), abordando o princípio da verdade material no processo administrativo.

Requer que caso a autoridade julgadora considere os elementos do processo insuficientes para demonstrar a nulidade/improcedência da autuação, seja realizada diligência em harmonia com o princípio da verdade material.

Ao final, requer a declaração de nulidade do lançamento tributário, ou que seja julgado totalmente improcedente.

Em Informação Fiscal prestada às fls. 84/90, o autuante observa que nas legislações mencionadas pelo autuado, em sua peça defensiva, o mesmo traz à tona conceitos sobre responsabilidade pelo recolhimento da DIFAL, consumidor final, remetente, destinatário, solidariedade, prestador de serviços, nova sistemática da cobrança do ICMS, fato gerador, local da ocorrência, incidência do ICMS, local da prestação, o que corrobora e ratifica o enquadramento legal que levou à autuação.

Relata que o autuado traz à tona vários conceitos básicos da legislação tributária e em seguida tenta explicar que não é devido o pagamento da DIFAL, por ter como atividade econômica principal a construção de estações e redes elétricas de distribuição de energia elétrica (CNAE 42.21-9). Aduz que, todavia, o autuado também executa atividades econômicas secundárias, como: instalação, operação e manutenção de linhas de transmissão de redes de energia elétrica (CNAE 42.21-9/03), a construção de obras de infraestrutura (CNAE 42.11-1/01), a construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação (CNAE 42.22-7/01), a execução de obras de terraplanagem (CNAE 43.13-4/00) e o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal e interestadual (CNAE 4930-2/02), dentre outras atividades econômica.

Quanto à sentença Judicial (Mandato de Segurança) e a Decisão Interlocutória mencionadas pelo autuado (fls. 59/63 e 64/68), diz que só reforça o argumento que é de fato e de direito contribuinte do ICMS.

Observa que na Planilha da Diferença de Alíquotas Pago a Menor (fls. 5/40), se fala de pagamento a menor, isto porque nas diferenças de alíquota da DIFAL que foram pagas pelo autuado, o mesmo calculava de forma equivocada, não levando em consideração a Base de cálculo da DIFAL prevista no art. 17, XI, da Lei nº. 7.014/96, que determina a inclusão na mesma, do montante do ICMS relativo à dif. de alíquota (a partir de 01/01/16).

Acrescenta que o autuado foi cientificado via e-mail, antes da lavratura do Auto de Infração a se manifestar quanto à utilização e uso dos produtos/mercadorias alvo da cobrança da DIFAL, mas que por motivo ignorado, o mesmo não se manifestou. Afirma se tratar de itens que pela própria nomenclatura são de Uso e Consumo do autuado.

Quanto ao ônus da prova ou mesmo a presunção, sugeridos pelo autuado, observa que são itens já pacificados em outros processos por este órgão julgador.

Ao final, transcreve o enquadramento legal e reconhece que o autuado efetuou alguns pagamentos referentes à DIFAL. Dessa forma, apresenta nova PLANILHA DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, considerando os valores pagos, aplicando a forma correta do cálculo da DIFAL (art. 17, XI, da Lei nº. 7.014/96) e pedindo a procedência parcial da autuação.

O autuado, após tomar conhecimento da informação fiscal, bem como da nova planilha acostada aos autos, volta a apresentar a mesma defesa inicialmente impetrada.

## VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre a exigência de crédito tributário, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, 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.

O autuado arguiu como preliminar de nulidade sua ilegitimidade passiva para figurar no polo passivo do processo administrativo, por entender que devido à sua atividade econômica, não estaria no rol dos contribuintes do imposto.

Todavia, conforme informado pelo próprio sujeito passivo, há atividades que o mesmo executa que o enquadra como contribuinte do ICMS. Inclusive o próprio Mandato de Segurança (fls. 59/63 e 64/68) que o autuado impetrhou e lhe garantiu permanência de sua inscrição estadual, atesta tal fato.

Dessa forma, fica rejeitada a ilegitimidade passiva pleiteada pelo impugnante.

Também não acolho o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, tendo em vista que conforme dispõe o art. 147, I, “b”, do RPAF/99, deve ser indeferido o pedido quando for destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No que concerne ao mérito, o autuado alegou que a exigência foi formalizada com base, exclusivamente, na presunção de que todos os bens adquiridos eram destinados à atividade econômica secundária de transporte rodoviário de carga (CNAE 4930-2/02). Argumentou que no caso em questão, os bens eram destinados às atividades econômicas preponderantes, ou seja, a construção civil, e que o erro nesse enquadramento conduziu à lavratura do A.I.

Entretanto, o autuado não contestou objetivamente os dados numéricos do levantamento fiscal realizado pelo autuante, limitando-se a argumentar que as planilhas elaboradas na ação fiscal não eram fidedignas, ou seja, não trouxe aos autos nenhuma comprovação de que as aquisições em questão não seriam utilizadas integralmente na sua atividade de transportadora. Vale mencionar, que diversas mercadorias elencadas no levantamento fiscal se caracterizam como de uso na atividade retro citada, a exemplo de: pneu, feixe de mola, protetor do cárter, rotor, rolamento, válvula de admissão, módulo de ignição, mecanismo de direção, cinto de segurança, dentre outros. Conforme dispõe o art. 142, do RPAF/BA, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Registro também que o artigo 123 do mesmo diploma legal, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do multi citado regulamento.

Constata-se que a diferença de alíquotas encontra-se prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição Federal, sendo que o art. 4º, XV, e o art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96, que versam sobre a diferença de alíquotas têm plena validade formal e material, e esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade ou ilegalidade do direito posto.

Vale ainda ressaltar, que por ocasião da informação fiscal, o autuante constatou que o autuado efetuou alguns pagamentos referentes à DIFAL, que não haviam sido computados no levantamento fiscal inicial. Dessa forma, apresentou nova PLANILHA DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, às fls. 42 a 123, com a qual concordo, abatendo os valores pagos e aplicando a forma correta do cálculo da DIFAL, ou seja, com o montante do ICMS, relativo à diferença de alíquotas integrando a base de cálculo do imposto.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, reduzindo o valor da exigência de R\$1.086.249,96 para R\$836.191,63, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
30/04/2016	09/05/2016	212.366,22	18,00	60,00	38.225,92
31/05/2016	09/06/2106	336.904,11	18,00	60,00	60.642,74
30/06/2016	09/07/2016	751.645,50	18,00	60,00	135.296,19
31/07/2016	09/08/2016	472.403,22	18,00	60,00	85.032,58
31/08/2016	09/09/2016	285.051,61	18,00	60,00	51.309,29
30/09/2016	09/10/2016	561.245,50	18,00	60,00	101.024,19
31/10/2106	09/11/2016	1.020.465,44	18,00	60,00	183.683,78

30/11/2016	09/12/2016	630.653,22	18,00	60,00	113.517,58
31/12/2016	09/01/2017	374.774,22	18,00	60,00	67.459,36
<b>TOTAL</b>					<b>836.191,63</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298576.0008/17-2, lavrado contra **E.P.C.L. EMPREENDIMENTOS PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$836.191,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “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.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR