

**A. I. Nº** - 295902.0011/17-0  
**AUTUADO** - JEMA REFLORESTAMENTO LTDA.  
**AUTUANTE** - JACY LAGE DA SILVA ARYEETAY  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 27.12.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0200-04/18**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Restou comprovado que o autuado está cadastrado como contribuinte normal do ICMS e que exerce outras atividades sujeitas à tributação pelo ICMS além da atividade de apoio à produção florestal. Nesta condição a legislação considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra Unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado à operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência foi expedido em 30/06/2017, objetivando reclamar crédito tributário na ordem de R\$57.910,61, mais multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência das seguintes acusações:

1- Deixou de recolher ICMS no valor de R\$27.950,75 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento. Em anexo demonstrativo dos valores a recolher.

2 - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$29.959,86 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas a consumo do estabelecimento.

Cientificado do lançamento o autuado ingressou, por intermédio de seus patronos, com a Impugnação de fls. 140 a 152, alegando inicialmente falta de motivação para o lançamento tendo em vista que a autuante deixou de observar sua condição de prestadora de serviço de reflorestamento, sendo destarte contribuinte do ISSQN, contrariando o prescrito pela Carta Magna, Art. 155, 2º, inciso VII, alínea “b” e jurisprudência deste CONSEF, apontando o Acórdão nº JJF 0090-04/06 que trata de falta de pagamento de antecipação parcial por empresa que atua exclusivamente no ramo de prestação de serviços.

Passou a discorrer a respeito do princípio da verdade material onde destacou que não pode a autuante desconhecer sua real atividade empresarial de prestadora de serviço de reflorestamento

para enquadrá-lo como contribuinte do ICMS, isto é, como revendedor de mercadorias, razão pela qual tal imputação não condiz com a realidade dos fatos.

Para fim de consubstanciar seu argumento diz que está efetuando juntada a presente defesa cópia dos contratos de prestação de serviços e das respectivas notas fiscais que foram emitidas.

Voltou a citar ementas relativas a julgamentos realizados por este órgão julgador administrativo que, ao seu entender respaldam seus argumentos: Acórdãos JJF nº 0105-04/06, JJF nº 0363/01 e JJF nº 0090-04/06.

No tópico seguinte passou a discorrer a respeito da falta de motivo para o lançamento sustentando que as imputações devem ser julgadas nulas vez que a autuante deixou de considerar não ser devido o ICMS a título de diferença de alíquotas e de antecipação parcial por empresas que adquirem mercadorias em outras unidades da federação para aplicar na prestação de serviços, mesmo que tais empresas desenvolvam atividades mistas, ou seja, mesmo que operem na comercialização de mercadorias e na prestação de serviços, se a mercadoria adquirida não seguir para comercialização, não poderá ser exigido o pagamento do ICMS a título de diferença de alíquota ou antecipação parcial, já que as mercadorias se destinaram ao uso, consumo e Ativo Imobilizado, conforme se comprova através dos seguintes julgados: Acórdãos JJF nº 0125-04/07, JJF nº 0298-12/07, JJF nº 0124-02/05 e citação de julgamento relacionado ao Auto de Infração nº 276473.1202/07-6.

Pontua em seguida ser incontestável sua condição de empresa prestadora de serviços e que as mercadorias adquiridas foram destinadas ao Ativo Fixo e ao consumo do próprio estabelecimento conforme consta na própria acusação, inexistindo legalidade para a exigência fiscal.

Acrescenta que mesmo se não tivesse ocorrido o fato exposto, acaso tivesse adquirido mercadorias com alíquota interestadual, estaria no máximo descumprindo uma obrigação acessória, motivada por erro de terceiro, uma vez que a obrigação principal de recolher a diferença entre as alíquotas pertence ao remetente das mercadorias e não ao destinatário.

Em seguida passou a citar lições da lavra de eminentes mestres do direito a respeito de motivação para o lançamento tributário para concluir como prejudicial de validade e eficácia da peça básica do lançamento que seja decretada a nulidade do Auto de Infração e, caso assim não se entenda, que se decida pela sua improcedência.

A autuante apresentou Informação Fiscal conforme fls. 1.443 a 1.446, pontuando inicialmente que o PAF se encontra revestido das formalidades e requisitos imprescindíveis para assegurar os efeitos do lançamento, razão pela qual não se aplica o regramento previsto pelo Art. 18 do RPAF/BA para fim de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Ao adentrar nas questões meritórias cita que encontra-se acostados aos autos cópia do Contrato Social do autuado, fls. 155, onde em sua Cláusula 6ª prevê como atividade principal o apoio à produção florestal, entretanto, como atividades secundárias a produção de carvão vegetal (florestas plantadas); comércio atacadista de combustíveis de origem vegetal, exceto álcool carburante, transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudanças intermunicipal, interestadual e internacional, e transporte rodoviário de produtos perigosos.

Observa que a partir de julho/2015, enquanto estava em vigor a Cláusula 6ª do contrato Social original celebrado em 18/01/2008, o autuado recolheu ICMS com os códigos 1632 e 791 a título de ICMS substituição Tributária Transportes e Complemento Alíquota uso/consumo e Ativo Fixo, no total de R\$32.462,79.

Destaca que de acordo com o Art. 2º, inciso IV do RICMS/BA o ICMS incide sobre as operações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, enquanto que na redação anterior, efeitos até 31/12/2015, o referido inciso IV dispunha que “a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por

contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequente.

Aponta os tipos de recolhimento das receitas que foram efetuados pelo autuado, além da autorização para impressão de um talão de nota fiscal tipo microempresa comercial varejista autorizado em 27/09/2011, com validade até 26/09/2013, fl. 1.447.

Menciona os contatos mantidas com o autuado no curso do desenvolvimento da ação fiscal e cita que se verifica através dos demonstrativos e DANFES que ocorreram operações de aquisições tributadas pelos remetentes com a alíquota aplicável às operações interestaduais, tendo em vista o número da inscrição do autuado no cadastro da SEFAZ/BA. Acrescenta que ao adquirir produtos em outros estados com a utilização da alíquota estadual, em decorrência do fato de se encontrar inscrito, acarreta concorrência desleal com as demais empresas aqui estabelecidas, que adquirem seus produtos para consumo com carga tributária cheia.

Cita que o autuado passou a ser obrigado a emitir nota fiscal eletrônica em virtude da atividade de comércio atacadista de combustíveis de origem vegetal, tendo emitido a primeira nota fiscal em 14/04/2015.

Ressalta que o imposto exigido em ambas as infrações refere-se a diferença de alíquotas, não se tratando de antecipação parcial e finaliza citando que a partir do exercício de 2016 o autuado passou a recolher a DIFAL conforme relatórios anexos.

Mantém a autuação.

## VOTO

A questão envolvida nos presentes autos, relaciona-se à exigência do ICMS a título de diferença de alíquotas pelas aquisições interestaduais de bens destinados ao Ativo Fixo do autuado, infração 01, e aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, infração 02.

Inicialmente, observo que o lançamento atende a todos os requisitos previstos pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, portanto, não se revelam fatos ou motivos que iniquem de nulidade o presente Auto de Infração. Aliás, alguns questionamentos trazidos pelo autuado objetivando a decretação da nulidade do lançamento, serão analisados no contexto meritório.

Observo de imediato que o autuado é contribuinte do ICMS inscrito na condição de “**normal**”, portanto, a apuração do imposto a recolher é feita com base na sua conta corrente fiscal e possui como atividade econômica principal o código “230600 – Atividades de apoio à produção florestal”.

Consta também em seus dados cadastrais, que exerce as seguintes atividades secundárias: serviço de pulverização e controle de pragas agrícolas; produção de carvão vegetal – florestas plantadas; comércio atacadista de combustíveis de origem vegetal, exceto álcool carburante; transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e intermunicipal, finalmente, transporte rodoviário de produtos perigosos.

A Lei nº 7.014/96, em seu Art. 2º, inciso IV, dispõe que o ICMS incide sobre as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, redação está dada pela Lei nº 13.373, de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Esse mesmo artigo em sua redação anterior, com efeitos até 31/12/15, assim estabelecia: “IV – a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria,

*bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestações subsequentes”.*

Portanto, à luz do dispositivo legal acima transcrito tem-se que é devido o pagamento da diferença de alíquota por contribuinte do imposto nas operações de aquisições interestaduais de bens para integrar o Ativo Imobilizado, também nas aquisições de mercadorias para uso ou consumo próprio nas mesmas condições. Note-se que a circulação física da mercadoria não é requisito indispensável à caracterização do fato gerador do ICMS, já que a circulação jurídica é suficiente para configurar hipótese de incidência do imposto estadual, portanto, será devido o recolhimento da diferença de alíquotas nessas operações.

Em sua peça defensiva, o autuado questionou a existência de falta de motivação para o ato administrativo do lançamento, argumento este que não se sustenta, na medida em que a lei não desonera o contribuinte do imposto devidamente inscrito nessa condição, como é o caso do autuado, do pagamento do imposto a título de diferença de alíquota,

Assim, temos que a Lei nº 7.014/96, ao tratar do momento do fato gerador do imposto, assim dispõe:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Por outro lado, o Art. 272 do RICMS/12, que trata da dispensa do lançamento e o pagamento do imposto relativo à diferença de alíquotas, não alcança o autuado, na medida em que as hipóteses ali elencadas não se referem a contribuintes inscritos na condição do autuado.

Note-se que o art. 3º, § 1º, inciso I da Lei nº 7.014/96, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores indicados no presente Auto de Infração, previa a hipótese do não pagamento da diferença de alíquota nas operações de aquisições de mercadorias efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação na sua atividade, porém, entendo que esta hipótese não se aplica ao autuado, em face das múltiplas atividades que exerce na condição de contribuinte normal do imposto:

*“Art. 3º (...)*

*§ 1º - Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas;*

*I – nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviço para emprego ou aplicação na prestação de serviço de qualquer natureza”.*

As decisões transcritas pelo autuado em sua peça defensiva em nada lhe socorrem, pois algumas se referem à antecipação parcial, enquanto que as demais tratam de diferença de alíquotas exigidas de empresas que exerciam apenas a atividade de prestação de serviços, o que não é o caso do autuado, que exerce atividades mistas, cabendo ao mesmo a comprovação de que só exercia a atividade de prestação de serviço.

Convém salientar, que o autuado obteve autorização para emissão de nota fiscal de venda ao consumidor, enquanto que no bojo dos documentos fiscais colacionados aos autos se verifica que além do valor relacionado a prestação do serviço propriamente dito, consta o destaque relacionado ao fornecimento de materiais.

Em conclusão, ficam afastadas todas as arguições de nulidade suscitadas pela defesa, e no mérito, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **295902.0011/17-0**, lavrado contra **JEMA REFLORESTAMENTO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$57.910,61**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 08 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR