

**PROCESSO** - A. I. N° 298958.3001/16-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NATULAB LABORATÓRIO S/A.  
**RECORRIDOS** - NATULAB LABORATÓRIO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0076-02/17  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16/03/2020

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF N° 0011-11/20

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAIS DE 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. Argumentos recursais acolhidos parcialmente tendo em vista parte das mercadorias autuadas se referir a bens do ativo imobilizado, assim contabilizados e com elevado preço unitário. Infração parcialmente elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade e o pedido para realização de diligência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 2ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão N° 0076-02/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$767.460,95, relativos a uma única infração, a seguir especificada.

*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. Data do fato gerador: janeiro/2013 a dezembro/2015. (demonstrativos fls. 08 a 93 e CD fl.94).*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 23/05/2017 (fls. 419 a 430) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

#### **“VOTO:**

*Em preliminar, o patrono do sujeito passivo requereu a reunião do presente auto de infração com o Auto de Infração n° 298958.0006/16-6 lavrado na mesma data e pelo mesmo auditor fiscal ora autuante, contra a empresa autuada.*

*O artigo 40 do RPAF/99, prevê: “Em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do Auditor Fiscal, o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada Auto cópia da justificativa e da autorização.”*

*Não consta nos autos autorização do Inspetor Fazendário para a lavratura dos autos de infração relacionados com o mesmo período, porém, como será visto a seguir, os dois autos de infrações, em que pese se referirem ao mesmo período, tratam de situações completamente diversas.*

*Na fase de instrução do processo, solicitei que a Secretária desta Junta de Julgamento Fiscal anexasse cópia do auto de Infração acima citado, sendo este pedido atendido, consoante documentos de fls.402 a 416.*

*Analisando o referido auto de infração, constatei o mesmo versa sobre seis infrações, completamente diversas da que cuida o presente processo, senão vejamos:*

*Infração 01 – 01.02.41 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.*

*Infração 02 - 02.04.03 – falta de recolhimento do ICMS nas entradas de refeições destinadas a consumo dos funcionários.*

*Infração 03 – 07.02.02 – retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, sobre vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

*Infração 04 – 16.01.01 – entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro da escrita fiscal – aplicação de multa.*

*Infração 05 – 16.01.02 - – entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro da escrita fiscal – aplicação de multa.*

*Infração 06 – 03.01.01 - recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre o imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.*

*Portanto, os fatos acima lavrados através de outro auto de infração, não causaram qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa, e não implicou na cobrança de impostos e multas em verdadeiro efeito cascata, nem interfere na decisão sobre a lide neste processo, conforme alegado na defesa.*

*Quanto a preliminar de nulidade de que não foi obedecido o devido processo legal, constato que não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.*

*Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.*

*Sobre o argumento de que não foram informados, ainda, que os itens objeto de autuação foram para ampliação da planta de produção, incluindo automação, do estabelecimento, elemento muito importante para descaracterizar a exação, bem como, inclusão indevida de determinados dados no levantamento fiscal, consigno não são questões nulidade e sim de mérito, as quais, serão analisadas no momento próprio, qual seja, após análise das questões preliminares.*

*Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.*

*Foi ainda alegado na defesa que, considerando o porte do seu estabelecimento, e diante da exiguidade do prazo para defesa em relação ao volume de dados a ser levantados, parte dos documentos juntados à presente foi levantado por amostragem, e que tal comprovação total dos levantamentos deverá se dar por meio de diligência/perícia por auditor diverso do autuante, com a finalidade de auditar os valores indicados pelo mesmo na referida autuação. Não acolho este pedido de perícia, com fulcro no artigo 147, I, “b” e II, “b”, do RPAF/99, pois o auto contém os elementos necessários para uma discussão sobre a lide.*

*Igualmente fica indeferido o pedido de juntada posterior de documentos requerida pela defesa, tendo em vista 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, o que não ocorreu por parte do autuado.*

*Quanto ao pedido para que todas as intimações que digam respeito ao presente Processo Administrativo Fiscal sejam realizadas em nome do Bel. WALTER NEY VITA SAMPAIO (OAB/BA 17504) pessoalmente, via correios e/ou via e-mail eletrônico (walterney@yahoo.com.br), inclusive para as sessões de julgamento, inexistente óbice a seu atendimento, desde que respeitado o disposto no artigo 108 do RPAF/99.*

*Na Sessão de Julgamento, ao examinar as peças processuais, verificou-se que a informação fiscal de fls.400 a 401, se refere a outro auto de infração, mais precisamente o de número 298958.0006/16-6 em nome do autuado, porém, a mesma foi desconsiderada por não interferir na decisão sobre o auto de infração em lide.*

*No mérito, 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.*

*Os fatos geradores correspondem ao período de janeiro/2013 a dezembro/2015, e os débitos lançados no demonstrativo de débito encontram-se demonstrados às fls.08 a 93 e CD fl.94.*

*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).*

*Na defesa foi argumentado que:*

- a) Não foi observado que a empresa é beneficiada pelo programa DESENVOLVE, instituído pela Lei 7.980/2001, nos termos do PROTOCOLO DE INTENÇÕES colacionado em anexo (fls.153 a 157), no qual, estabelece em sua cláusula terceira, que versa sobre os compromissos fiscais e financeiros do estado, item a, que fica garantida a dilatação de parte do imposto devido.
- b) O RICMS 2012, aprovado pelo Decreto 13.780/2012, no artigo 286, garante-lhe direito, ao diferimento do lançamento do ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação.
- c) Os itens objeto da autuação foram todos, em sua grande maioria, destinados à ampliação da planta de produção da autuada, incluindo automação.
- d) Foram incluídas no levantamento fiscal, notas fiscais objeto de devolução por parte da autuada que foram desconsideradas por parte do autuante.
- e) Alguns elementos, obtidos por amostragem, cujos documentos foram acostados à defesa, fls.158 a 299, comprovam equívoco no lançamento fiscal, e descritos nas páginas 106 a 108.

*Quanto aos motivos elencados nos itens “a”, “b” e “c”, o fundamento da defesa é de que os materiais objeto da autuação não se tratam de bens de uso e consumo, pois se referem a bens 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 81/2003.*

*Analisando a citada resolução, fl.150, 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 bens destinados ao ativo fixo, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, para o momento em que ocorrer sua desincorporação do ativo imobilizado e foi editada por força do PROTOCOLO DE INTENÇÕES acima citado.*

*Ocorre que, conforme cláusula sétima o referido protocolo de intenções, entrou em vigor no dia 27/05/2003, pelo prazo de 24 meses.*

*Sendo assim, entendo que os produtos descritos no levantamento fiscal de fls.8 a 93, não podem ser considerados como utilizados na ampliação de sua planta industrial, visto que, os fatos geradores remontam ao período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, e o autuado não trouxe aos autos a comprovação de que houvera, mediante acordo com o Governo do Estado da Bahia, a prorrogação do protocolo de intenção ora analisado.*

*Ademais, verifico que estão especificadas no levantamento fiscal constante às fls. 8 a 93, quais foram as mercadorias consideradas pela fiscalização como de uso e consumo, sendo esclarecido pelo autuante, e não foi negado pelo autuado, que a empresa classificou os produtos com o CFOP 2556 - Compra de material para uso ou consumo, bem como, classificou outros produtos, erroneamente, com o CFOP 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado, produtos também destinados a uso e consumo do estabelecimento ou peças de reposição, que também deveriam ter sido classificadas com o CFOP – 2556, a exemplo, dos produtos BILOBALIDE AHP 26mg 1 kg; ISORHAMNETINA P 25 mg 1 kg; KAEMPFEROL 15 MG, 2 um; MODULO VENTILADOR MAD. DLVA, 1 PÇ; CURVA 902TC 304 DIAM 1P; FRASCO P 1500 RK; NIPLE ADAP DE MANG TC 304 DIAM 1; etc.*

*A respeito das peças de reposição, classificadas pelo autuado no CFOP 2556, foi correto o autuante em considerar como material para uso e consumo, pois, esse é o entendimento da SEFAZ, conforme PARECER nº 22886/2013, datado de 09/09/2013, da GECOT/DITRI, abaixo transcrito:*

*“ICMS. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo.*

*O Consulente, atuando neste Estado na execução de serviços de engenharia - CNAE 7112000 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à possibilidade de apropriação dos créditos fiscais relativos às aquisições de peças de reposição de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, na forma a seguir exposta:*

*Informa a Consulente que trabalha com diversas atividades correlacionadas à atividade de engenharia, dentre elas a captação, tratamento e distribuição de água, construção de edifícios, usina de compostagem, recuperação de sucatas de alumínio, recuperação de materiais plásticos, dentre outras. Para exercer/explorar suas atividades de forma particular, é necessário a utilização de máquinas, equipamentos, ferramentas e insumos específicos para emprego na produção e beneficiamento.*

*O processo de produção da empresa passa por sistemas complexos e raros de beneficiamento, com o emprego de mão-de-obra qualificada e utilização de especialidades incomuns. Para gerar o produto final, é necessário a utilização de vários equipamentos e maquinários específicos e de desgaste na linha de produção, exigindo corriqueiramente que suas partes e peças sejam repostas pelo desgaste no processo produtivo, o que acarreta um elevado custo de reposição para manutenção da produtividade.*

*Diante do exposto, entende a Consulente que este custo com a reposição das partes e peças empregadas nos maquinários e equipamentos são parte do produto final, em termos de tributação, e questiona se é CORRETO a apropriação do crédito fiscal oriundo das aquisições das partes e peças dos equipamentos e maquinários inerentes ao seu processo produtivo. Ressalta, por fim, que as referidas aquisições se dão dentro e fora do Estado da Bahia, e que os produtos assim adquiridos destinam-se exclusivamente ao uso no processo de produção.*

**RESPOSTA**

*Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.*

*Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.*

*Ressalte-se, por fim, que caso a empresa tenha se creditado indevidamente do imposto relativo às aquisições dos referidos materiais de uso e consumo (partes e peças de reposição destinadas ao seu maquinário), deverá dirigir-se à sua Inspetoria Fazendária para regularização de sua escrita fiscal.*

*Respondido o questionamento apresentado, informamos que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.*

*É o parecer.*

*Parecerista: CRISTIANE DE SENA COVA*

*GECOT/Gerente:12/09/2013 – CRISTIANE DE SENA COVA*

*DITRI/Diretor:19/09/2013 – JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA”*

*Acolho as informações trazidos aos autos por ocasião da informação fiscal, e em especial quanto as notas fiscais de nº. 188341, 2494, 38, 39, 89469, 89470, 232654, 232655, 233269, 715870, 43901, 28696 e 5929, que foram excluídas do novo demonstrativo de débito anexado às fls.307 a 391, visto que, ao ser dada a oportunidade de manifestação ao sujeito passivo, este insistiu apenas na sua defesa de que não foi observado o diferimento de suas operações, questão já apreciada acima.*

*Portanto, considerando que na informação fiscal o autuante esclareceu que os CFOPs para cujas operações está sendo exigido o diferencial de alíquota, lançados pelo próprio contribuinte é 2556 - aquisição interestadual de bens para uso e consumo do estabelecimento, não guarda relação, portanto, com o diferimento de que trata a Resolução 81/2003.*

*Além do mais, analisando o levantamento fiscal de fls.08 a 93, constata-se que as mercadorias estão especificadas tem características de uso e consumo, tais como, válvulas, plug, parafuso, arruela, porcas, fita, filtros, curvas, niple, cartucho, resistência, isolante, luvas, selos, rolamentos, brocas, laminas, botas de segurança, termômetro, abraçadeiras, café, alimentos, água mineral, refrigerantes, etc. Verifiquei, ainda, que alguns bens têm características de bens do ativo imobilizado, tais como: carroceria, compressor, notebook, motores.*

*O sujeito passivo, por seu turno, apresentou na defesa (fls.158 a 299), cópias de diversas notas fiscais visando comprovar os produtos objeto da autuação que não estariam sujeitos ao diferencial de alíquotas e que algumas notas fiscais tiveram as mercadorias devolvidas. Quanto às notas fiscais de devoluções, o autuante concordou com a defesa e as excluiu do levantamento fiscal. No caso das demais aquisições, constato que a fiscalização baseou-se na classificação feita pelo próprio autuado, no livro fiscal, como sendo de bens para uso e consumo. Para descaracterizar que houve erro de escrituração o autuado deveria trazer as provas neste sentido, o que não foi feito. Ressalto, ainda, para comprovar o alegado, caberia ao autuado de posse do levantamento fiscal apontar objetivamente quais as mercadorias que foram utilizadas na implantação/ampliação de suas instalações, apresentado um levantamento neste sentido, haja vista que o trabalho fiscal contempla produtos com características de uso e consumo.*

*Nesta condição, os produtos declarados no livro fiscal (CFOP 2556) como de uso e consumo pela empresa e que originaram a autuação além de não se enquadrar no conceito de bens do ativo imobilizado, de modo que sejam considerados para gozo do diferimento do diferencial de alíquota concedido através da Resolução nº 81/2003, como dito acima, seriam inaplicáveis à referida resolução.*

*Quanto a alegação de que os itens objeto da autuação foram destinados à ampliação da planta de produção, ensejando na dilação constante do artigo 268, I, do RICMS/2012, assim como no protocolo de intenções do DESENVOLVE, entendo não aplicável tal redução no caso dos autos, uma vez que o cálculo do débito foi feito sobre as entradas de mercadorias para uso e consumo, enquanto que a redução que trata o referido dispositivo, aplica-se sobre as saídas de máquinas, aparelhos, motores, móveis e vestuários usados.*

Desta forma, mantenho o lançamento, com a redução do débito apurado na informação fiscal, 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.

Quanto a alegação defensiva de confiscatoriedade 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, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Sendo assim, com relação ao argumento defensivo de que a multa é confiscatória, a mesma está prevista no dispositivo acima citado, portanto é legal, e sua aplicação se justifica na medida em que restou caracterizada a infração contemplada no auto de infração, não se aplicando a jurisprudência citada na defesa. Também não pode ser acatado o pedido de suas exclusões ou reduções, visto que a penalidade imposta está vinculada à infração cometida, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$703.858,44, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/01/2013	09/02/2013	47.971,76	17,00	60,00	8.155,20
28/02/2013	09/03/2013	11.023,47	17,00	60,00	1.873,99
31/03/2013	09/04/2013	22.102,82	17,00	60,00	3.757,48
30/04/2013	09/05/2013	35.982,47	17,00	60,00	6.117,02
31/05/2013	09/06/2013	4.660,82	17,00	60,00	792,34
30/06/2013	09/07/2013	28.685,18	17,00	60,00	4.876,48
31/07/2013	09/08/2013	49.536,94	17,00	60,00	8.421,28
31/08/2013	09/09/2013	42.915,82	17,00	60,00	7.295,69
30/09/2013	09/10/2013	342.072,47	17,00	60,00	58.152,32
31/10/2013	09/11/2013	116.829,06	17,00	60,00	19.860,94
30/11/2013	09/12/2013	323.514,29	17,00	60,00	54.997,43
31/12/2013	09/01/2014	49.360,82	17,00	60,00	8.391,34
31/01/2014	09/02/2014	311,65	17,00	60,00	52,98
28/02/2014	09/03/2014	23.360,35	17,00	60,00	3.971,26
31/03/2014	09/04/2014	13.567,12	17,00	60,00	2.306,41
30/04/2014	09/05/2014	91.922,18	17,00	60,00	15.626,77
31/05/2014	09/06/2014	12.248,53	17,00	60,00	2.082,25
30/06/2014	09/07/2014	22.209,82	17,00	60,00	3.775,67
31/07/2014	09/08/2014	555.404,94	17,00	60,00	94.418,84
31/08/2014	09/09/2014	314.010,47	17,00	60,00	53.381,78
30/09/2014	09/10/2014	78.842,00	17,00	60,00	13.403,14
31/10/2014	09/11/2014	82.358,35	17,00	60,00	14.000,92
30/11/2014	09/12/2014	211.167,18	17,00	60,00	35.898,42
31/12/2014	09/01/2015	281.103,76	17,00	60,00	47.787,64
31/01/2015	09/02/2015	248.118,53	17,00	60,00	42.180,15
28/02/2015	09/03/2015	303.557,29	17,00	60,00	51.604,74
31/03/2015	09/04/2015	262.079,41	17,00	60,00	44.553,50
30/04/2015	09/05/2015	189.588,41	17,00	60,00	32.230,03
31/05/2015	09/06/2015	50.837,35	17,00	60,00	8.642,35
30/06/2015	09/07/2015	88.768,29	17,00	60,00	15.090,61
31/07/2015	09/08/2015	31.544,65	17,00	60,00	5.362,59
31/08/2015	09/09/2015	41.560,71	17,00	60,00	7.065,32
30/09/2015	09/10/2015	9.172,06	17,00	60,00	1.559,25
31/10/2015	09/11/2015	22.054,47	17,00	60,00	3.749,26
30/11/2015	09/12/2015	34.797,35	17,00	60,00	5.915,55
31/12/2015	09/01/2016	1.785,92	17,00	60,00	16.507,50
				<b>TOTAL</b>	<b>703.858,44</b>

A 2ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 441 a 452, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Preliminarmente, alega nulidade do julgamento de 1ª Instância Administrativa, ao argumento de haver necessidade de remessa do PAF à Procuradoria Geral do Estado em razão da matéria de direito ventilada na impugnação. Explica que foi questionada matéria legal e constitucional em

sua peça de defesa e, portanto, seria necessária a remessa dos autos para prévio parecer da Procuradoria Geral do Estado, já que carece o órgão julgador de competência para manifestar-se isoladamente sobre os referidos temas, violando, com isso, direito básico da autuada, bem como suprimindo instância administrativa quanto à devolução de toda a matéria ao conselho de 2ª Instância. Transcreve o Art. 45, inciso II do Regimento Interno do CONSEF, em apoio aos seus argumentos.

Ainda em sede de preliminar, alega nulidade do julgamento de 1ª Instância administrativa ao argumento de que houve cerceamento do seu direito de defesa na medida em que não houve a realização da prova pericial solicitada pela autuada, do que decorreu supressão de instância administrativa.

Informa que, por diversas vezes, manifestou-se nos autos pugnando pela realização de prova pericial por auditor diverso do autuante, comprovando detidamente a sequência de equívocos constantes da autuação. No entanto, afirma que houve uma certa resistência da Junta de Julgamento Fiscal em proceder à realização da perícia, que, por sua vez, afigura-se como um direito da autuada. Argumenta que não se justifica que a perícia seja realizada pelo próprio autuante, por uma questão de parcialidade das relações, pois, obviamente, no plano de fundo, o autuante sempre terá em mente a necessidade de manutenção do auto por si lavrado, faltando-lhe, portanto, a necessária isenção.

Defende que uma perícia independente somente poderia ser operada por auditor fiscal diverso do autuante, pois grande parte da autuação se deu em relação à documentação fiscal da autuada, que fora produzida por amostragem nos presentes autos, tendo sido mantida, em sua grande parte, baseando-se exclusivamente na opinião do autuante, conforme permeia todo o julgado, quando na verdade haveria de se proceder à perícia por preposto diverso, a fim de se alcançar a necessária isenção pericial.

Argumenta que negar o julgamento objetivo da recorrente àqueles elementos na instância inaugural implica, além da violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, em supressão de instância, o que eiva o processo fiscal de nulidade absoluta. Transcreve jurisprudência do CARF em apoio aos seus argumentos.

Conclui, assim, que se pode constatar, pelos motivos elencados, a existência de vícios insanáveis no julgamento realizado em sede de 1ª instância administrativa, o que torna o acórdão ora guerreado nulo de pleno direito, devendo retornar à instância de origem para novo julgamento, após a adoção dos trâmites legais.

No mérito, explica que é beneficiada pelo programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, que, por sua vez, estabelece direitos e obrigações ao seu beneficiário, nos termos do protocolo de intenções colacionado em anexo. Prossegue, afirmando que o instrumento estabelece em sua cláusula terceira, que versa sobre os compromissos fiscais e financeiros do Estado, Item “a” (cujo texto transcreve), que fica garantida à autuada a dilação de parte do imposto devido do que se conclui que a autuada está em pleno gozo do benefício fiscal aludido.

Não bastasse isso, ensina que o RICMS/2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, garante direito, à autuada, ao diferimento do lançamento do ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, conforme adiante transcrito. Transcreve o art. 286, inciso XXV do diploma regulamentar citado.

Argumenta que os itens objeto da autuação foram todos, em sua grande maioria, destinados à ampliação da planta de produção da autuada, incluindo automação, o que fora apresentado em sede de defesa, e que seria apurado por oportuna diligência fiscal por auditor diverso do autuante.

Ou seja, deve a autuação ser julgada improcedente, consoante visto, em razão de que goza a autuada do benefício do DESENVOLVE, além do que goza do benefício do diferimento do ICMS do diferencial de alíquota.

Em assim sendo, conclui que não se mostra razoável a subsistência do julgamento de 1ª Instância, cuja decisão deve ser reformada para julgar improcedente o Auto de Infração.

Diante do exposto, requer o provimento recursal com o acolhimento das preliminares recursais, retornando o auto à primeira instância para apreciação das provas, em especial a pericial por auditor diverso do autuante, sob pena de nulidade processual, e, no mérito, com finsas no princípio da eventualidade, que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

Neste Termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento em 11/01/2019, presente, o representante do Sujeito Passivo sustentou que as mercadorias adquiridas (objeto da autuação) se encontram vinculadas ao projeto de expansão de sua planta industrial, motivo pelo qual não teria recolhido o diferencial de alíquotas.

Considerando que boa parte das mercadorias autuadas possui descrição típica de bens do ativo imobilizado, bem como o fato de que o Contribuinte autuado é beneficiário do Desenvolve, a 2ª CJF deliberou, em busca da verdade material, por converter o feito em diligência, com vistas a que o Autuante adotasse as seguintes providências. 1) Intimar o Sujeito Passivo a apresentar as provas de que as mercadorias adquiridas apresentam vinculação com o projeto de expansão de sua planta industrial; 2) Examinar as provas apresentadas pela Empresa, avaliando se têm a capacidade de elidir a autuação; 3) Refazer o demonstrativo de débito, excluindo, os itens “caixa fechada ...”, “compressor ...”, “movimentador linear”, “bomba ...”, “tritador”, “câmara fotoestabilidade”, “analisador”, “chromaster”, “transformador”, “reservatório ...”, “compressora ...”, “misturador ...”, “reator”, “tampadora”, “empilhadeira”, “gerador”, “plataforma”, “no break”, “painel ...”, “Audi A4” e “viscosímetro”, além dos demais itens cuja prova apresentada pela empresa venha a revelar-se suficiente a elidir a acusação fiscal.

À folha 488, consta recibo de entrega da cópia da diligência, feita ao contador Reinaldo M. Fonseca Filho. À folha 489, consta despacho, retornando os autos ao CONSEF, à vista da ausência de manifestação da autuada.

À folha 490, consta despacho da Corrdenação Administrativa do CONSEF, determinando o retorno dos autos para que seja expedida nova intimação, dirigida aos patronos constituídos nos autos, em conformidade com a procuração acostada à folha 114.

Às folhas 502/503, foi cumprida a diligência solicitada, tendo, o autuante, informado que, após o refazimento da planilhas de débito, referentes à Infração 1, o valor apurado foi reduzido a R\$1.882,97, de acordo com os novos demonstrativos acostados ao processo.

À folha 510, o representante do Sujeito Passivo se manifestou, afirmando que concorda com o valor apurado, na diligência, pelo Autuante, no montante de R\$1.882,97, em face do que requer a sua homologação.

É o relatório.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0076-02/17) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$1.488.532,51 para o montante de R\$1.357.717,00, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 432), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do valor lançado decorreu do acolhimento parcial, por parte do Autuante, das razões defensivas, conforme informação fiscal prestada às folhas 301/306. Excluiu, a autoridade fiscal, os valores lançados relativos a aquisições de bens do ativo imobilizado, exemplificados pelas Notas Fiscais nºs 188341, 2494, 38, 39, 89469, 89470, 232654, 232655, 233269, 715870, 43901, 28696 e 5929, conforme se encontra detalhado à folha 305 do processo.

Examinando as cópias das notas fiscais acima citadas, é possível constatar que se trata das seguintes mercadorias: “chassis c/ motor e cabina para caminhão” (Notas Fiscais nºs 232655,

232269, 232654), “compressor radial” (Nota Fiscal nº 5929), “carrinho porta ferramentas” (Nota Fiscal nº 715870), “dessecador completo” (Nota Fiscal nº 28696), “cadeiras”, “mesas” e “refrigeradores de ar” (Nota Fiscal nº 2494), “bancadas” e “bombas” (Nota Fiscal nº 38), “máquina de solda” e “refrigerador” (Nota Fiscal nº 39). Vide folhas 158, 159, 160, 175, 176, 236, 237 e 239 do processo.

Referem-se, todas, a bens classificados no ativo imobilizado, a despeito de o Contribuinte ter utilizado a codificação de material de uso/consumo (CFOP 2.556) em seu livro fiscal. Sendo bens do ativo imobilizado, não é devido o pagamento do diferencial de alíquotas, pois o Sujeito Passivo desfruta do benefício do diferimento do lançamento do imposto estadual, concedido pela Resolução 81/2003 (cópia à folha 150), benefício este renovado por meio da Resolução 062/2013 (cópia às folhas 151/152), conforme art. 286, inciso XXV do RICMS/12, abaixo reproduzido.

“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

...  
“XXV - nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, observado o disposto nos §§ 13, 14 e 15 deste artigo;  
...”

Assim, entendo que foi acertada a decisão de piso, devendo ser excluídos os valores do imposto relacionados às notas fiscais citadas acima.

Nego Provimento, portanto, ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo suscita a nulidade do lançamento.

Quanto à alegação de nulidade pela necessidade alegada de remessas dos autos à PGE, não merece prosperar, pois inexistente questão eminentemente jurídica a demandar a intervenção daquele órgão, mas questão de fato, já que se discute se os bens adquiridos pela Recorrente se classificam como materiais de uso /consumo, ou se se trata de bens do ativo. A superação de tal questão demanda exame dos documentos fiscais e da descrição das mercadorias neles contida.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como um auxiliar do juízo.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;  
...”

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

...  
b) for destinada 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 (grifo acrescido);  
...”

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto ao mérito, a conduta infratora foi descrita como “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”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que tais aquisições tiveram por objeto bens do ativo imobilizado.

O exame dos novos demonstrativos de débito acostados pelo Autuante às folhas 307/391 demonstra que foram excluídas as mercadorias classificadas como bens do ativo imobilizado, indicadas pelo autuante em sua informação fiscal.

Noto, contudo, que, a despeito da exclusão citada, persistem, no levantamento fiscal, vários itens que representam bens do ativo imobilizado, tais como “caixa fechada ...”, “compressor ...”, “movimentador linear”, “bomba ...”, “tritador”, “câmara fotoestabilidade”, “analisador”, “chromaster”, “transformador”, “reservatório ...”, “compressora ...”, “misturador ...”, “reator”, “tampadora”, “empilhadeira”, “gerador”, “plataforma”, “no break”, “painel ...”, “Audi A4”, e “viscosímetro”, conforme destaques em amarelo feito às folhas respectivas do demonstrativo de débito, que se encontra às acostado (fls. 307/391).

Tais mercadorias foram contabilizadas como bens do ativo, além de possuírem um preço unitário elevado, o que justifica que sejam tratadas como tal, salvo prova robusta em sentido contrário, o que não ocorreu.

Baixado o feito em diligência, com vistas a que o Sujeito Passivo fizesse prova da vinculação desses bens ao seu projeto aprovado pelo Desenvolve, a empresa logrou êxito em comprovar as suas alegações. Assim, o autuante acolheu as alegações empresariais e, ato contínuo, refez o demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado para R\$1.882,97, conforme demonstrativos “DIFAL USO E CONSUMO – 2013”, “DIFAL USO E CONSUMO – 2014” e “DIFAL USO E CONSUMO – 2015”, contidos no CD acostado à folha 483.

Relativamente à mercadoria descrita como “Audi A4”, é certo que está obrigado, o Sujeito Passivo, ao recolhimento do diferencial de alíquotas, por força da expressa vedação prevista no art. 20, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, conforme abaixo.

*“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

*§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal (grifos acrescidos).”*

Assim, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para reduzir o débito lançado para o montante de R\$1.882,97, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	DIFAL
jan/13	R\$ -
fev/13	R\$ -
mar/13	R\$ -
abr/13	R\$ -
mai/13	R\$ -
jun/13	R\$ -
jul/13	R\$ -
ago/13	R\$ -
set/13	R\$ -

out/13	R\$	-
nov/13	R\$	-
dez/13	R\$	-
jan/14	R\$	-
fev/14	R\$	-
mar/14	R\$	-
abr/14	R\$	-
mai/14	R\$	-
jun/14	R\$	-
jul/14	R\$	-
ago/14	R\$	-
set/14	R\$	-
out/14	R\$	-
nov/14	R\$	1.882,97
dez/14	R\$	-
jan/15	R\$	-
fev/15	R\$	-
mar/15	R\$	-
abr/15	R\$	-
mai/15	R\$	-
jun/15	R\$	-
jul/15	R\$	-
ago/15	R\$	-
set/15	R\$	-
out/15	R\$	-
nov/15	R\$	-
dez/15	R\$	-
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>1.882,97</b>

*Ex-positis*, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVIMENTO PARCIAL** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.3001/16-5**, lavrado contra **NATULAB LABORATÓRIO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.882,97**, 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, 27 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS