

**A. I. N°** - 276890.0004/19-8  
**AUTUADO** - BUNGE ALIMENTOS S. A.  
**AUTUANTE** - HÉLIO ANTÔNIO MEDIANO  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 17/02/2020

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0011-03/20

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. 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. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/06/2019, refere-se à exigência de R\$612.733,14 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras Unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2017; fevereiro a dezembro de 2018. Infração 06.02.01.

O autuado apresentou impugnação às fls. 24 a 38 do PAF. Reproduz a descrição da infração, seu enquadramento legal e a multa aplicada. Diz que o presente Auto de Infração fora lavrado sob o argumento de falta de pagamento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, pelo fato de o contribuinte, em tese, ter lançado em seus livros fiscais, as operações de mercadorias de uso e consumo para o estabelecimento como se fosse bens do ativo permanente.

Ressalta que a Autoridade Fiscal, para motivar e justificar a autuação, além da descrição, apenas juntou uma tabela contendo, entre outros, a data da ocorrência e o valor da mercadoria, sem qualquer outra explicação. Ou seja, não há em nenhuma parte do Auto de Infração esclarecimentos acerca da referida tabela e, principalmente, justificando a alegação de que os itens são bens de uso e consumo.

Ao analisar o lançamento tributário ora impugnado, afirma não ser possível visualizar como a Autoridade Fiscal chegou até essa conclusão, vez que a planilha composta no anexo do AI não comprova de fato que os bens adquiridos são de uso e consumo, o que era sua obrigação: alegar e provar o fato alegado.

Diz que o autuante baseou-se apenas no valor e na descrição dos itens para supor que se tratavam de bens de uso e consumo, sem nem comprovar tal argumentação.

Entende restar evidente a nulidade do Auto de Infração por vício em sua fundamentação, afirmando que o lançamento tributário em questão carece de motivação, uma vez que somente há a afirmação de que o contribuinte deixou de recolher ICMS por ter adquirido bens de uso e consumo, mas não há provas que levaram a fiscalização a chegar neste entendimento.

Ressalta que os atos administrativos devem ser motivados, contudo, para tal não basta simplesmente descrever a ocorrência e lançar a legislação citada como infringida. Deve haver motivação e prova o suficiente para que o contribuinte possa entender o real motivo que levou o

Fiscal a lavrar o auto, a chegar em sua conclusão, o que não ocorre no presente caso. Sobre o tema, reproduz ensinamentos do renomado prof. Alberto Xavier.

Afirma ser notório que a falta de motivação e comprovação da autuação afrontou o princípio de que todos os atos administrativos devem ser motivados. Acerca da motivação, cita decisão do Superior Tribunal de Justiça, no Julgamento do RE 48.516-SP.

Conclui que se denota a prevalência para os atos administrativos do princípio da motivação, no qual está alicerçado, sob pena de não terem eficácia e tampouco validade jurídica para referendá-los.

Nessa linha de conta, ressalta que todos os atos administrativos devem ser motivados e, no presente caso, tal princípio foi infringido, tendo em vista que não há no presente Auto de Infração qualquer esclarecimento sobre os itens adquiridos serem de uso e consumo ou como o autuante chegou até essa conclusão.

Frisa que a prova é elemento imprescindível, tanto para a constituição do crédito tributário quanto para o seu questionamento e à autoridade lançadora compete o dever e o ônus de demonstrar e provar a ocorrência, o que no caso concreto não ocorreu, pois o autuante não instruiu o auto com a documentação necessária à comprovação da infração imputada ao sujeito passivo.

Diz que a ausência de prova caracteriza cerceamento de defesa, em que cabia à autoridade lançadora o dever e o ônus de demonstrar e provar a ocorrência, resultando na evidente nulidade do Auto de Infração, devendo o mesmo ser cancelado por não cumprir os requisitos legais em afronta aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

No mérito, diz que a fiscalização do Estado da Bahia impõe infração por conta de falta de pagamento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, e o contribuinte lançou em seus livros fiscais as operações de mercadorias de uso e consumo para o estabelecimento como se fossem bens do ativo permanente, nos exercícios de 2017 a 2018.

Afirma que a legislação pertinente está fundamentada no art. 4º - inciso XV da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

Alega que o Fisco se equivoca ao concluir que o Impugnante escriturou as operações de aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, considerando apenas o valor e a descrição do item. Diz que as mercadorias adquiridas são na verdade partes e componentes vinculadas ao equipamento e/ou máquina, como cabos, correntes, parafusos, anel, para que os mesmos possam desenvolver sua função para o qual foi designado. Portanto, são bens destinados ao ativo imobilizado.

Afirma que o conceito de ativo imobilizado é definido pela Lei nº 6.404/1976, conforme art. 179, inciso IV. Os materiais descritos pela Fiscalização compõem o Ativo Imobilizado, portanto, mostra-se correta a escrituração contábil e fiscal que realizou.

Diz que restou relacionada à planilha denominada de “Justificativa para a Utilização de Materiais no Imobilizado”, na qual encontram-se descritos as funções e utilização das peças relacionadas pela fiscalização, as quais foram motivadoras da lavratura do presente Auto de Infração. Na referida planilha, objetivando comprovar a finalidade das mercadorias adquiridas, o Impugnante comprova em detalhes, como as compras, a data, nº da nota fiscal e a descrição de cada item adquirido, evidenciando-se, a real destinação das mercadorias.

Entende restar evidenciado que as mercadorias fazem parte do ativo permanente, já que são bens tangíveis, utilizados para substituir peças desgastadas nas operações da empresa, sendo, portanto, componentes necessários para a empresa exercer suas atividades. Consequentemente, são bens

com duração superior a 1 ano, não se enquadrando na classificação de uso e consumo, como deduziu equivocadamente o Fisco.

Afirma que ao alegar que as mercadorias adquiridas são bens de uso e consumo, cabia ao Fisco comprovar e não supor essa argumentação, baseada apenas no valor e descrição do item, sem nenhuma prova ou justificativa, motivo já suficiente para anular o auto conforme preliminar requerida.

Informa que possui habilitação ao benefício “Desenvolve” desde 14/02/2008, para utilizar do “diferimento” nas aquisições interestaduais destinadas ao ativo imobilizado, com base na Resolução Nº 012/2008 – Art. 1º, Inciso I, letra “a”:

Em relação ao não recolhimento da diferença de alíquota alegada pelo Fisco, conclui que não procede tal argumento, visto que o impugnante tem a seu favor habilitação para usufruir do “diferimento” nas aquisições interestaduais destinadas ao ativo imobilizado, como é o caso.

Com base no acima exposto, comprovada a ilegalidade dos fatos tidos como infringidos, requer o cancelamento do Auto Infração, diante da comprovada escrituração dos materiais como componentes do seu Ativo Imobilizado.

Em relação à multa foi aplicada no percentual de 60% do valor do imposto para cada operação e registra sua inconformidade com a aplicação do mencionado percentual a título de multa.

Registra que o STF, reprime a aplicação de multas abusivas tanto de caráter moratório, quanto punitivas, conforme decisão que transcreveu. Diz que a função de tais penalidades é punir a prática da infração fiscal, bem como inibir a sua ocorrência. Todavia, tais objetivos não podem ser extrapolados de modo a configurar o enriquecimento sem causa por parte do Fisco.

Entende que a previsão abstrata da norma tributária não impede a avaliação da violação do princípio da razoabilidade e dos direitos fundamentais do contribuinte. Diz que o caráter pedagógico das multas, arbitradas com fundamento legal, não pode se sobrepor aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Transcreve o art. 150, IV da CF/88, e diz que restou demonstrado a existência do direito pleiteado na impugnação. Sobre o tema, menciona julgados do TRF da 4ª Região.

Diz que no presente caso, houve a fixação de multa em valor exorbitante e desproporcional em relação à natureza da infração imputada, claramente confiscatória. Verificado o caráter confiscatório da multa aplicada sobre a infração apontada no Auto de Infração, não há como mantê-la, devendo ser cancelada integralmente por violação ao art. 150, IV da CF/88, ou, não sendo este o entendimento, ao menos reduzida.

Requer, diante do exposto e considerando toda a argumentação expendida com o consequente cancelamento da exigência posta no presente Auto de Infração, bem como o afastamento da multa, diante de sua abusividade e inconstitucionalidade.

O autuante presta informação fiscal às fls. 85 a 89 dos autos. Diz que a alegação defensiva de que o Autuante se baseou apenas nos valores e descrição dos itens para formalizar a autuação não é verdade.

Informa que realizou um trabalho minucioso no qual foram selecionados vários itens que tinham as características de materiais de uso e consumo, dada a atividade fim da Empresa.

Ressalta que, de posse desses itens pré-selecionados foram passados à Empresa para que fossem informados a função de cada item e onde era aplicado no processo produtivo. Inclusive, pedido que fossem auxiliados pela engenharia e manutenção, para darem mais exatidão às informações que deveriam ser prestadas, conforme “Print” do e-mail do dia 04/06/2019.

Diz que no dia 07/06/2019 a Empresa devolveu a Planilha com as informações solicitadas, na qual, vários itens foram retirados pelo autuante, por serem realmente ativo imobilizado, ficando

apenas na planilha final os itens que se enquadram como materiais de uso e consumo, que é a Planilha anexa (fls. 14 a 18), onde tem a função e aplicação de cada item, fornecido pela Empresa.

Afirma que se percebe que não foi observado pela defesa esse demonstrativo. A defesa só cita o demonstrativo das fls. 07 a 13 que possui a descrição e valor de cada item.

Registra que a empresa Bunge Alimentos S. A. segundo a Resolução do programa Desenvolve Nº 12/2008, tem por finalidade produzir óleo de soja e farelo de soja, assim também como constam nos Dados Cadastrais do Contribuinte nos relatórios extraídos do INC, ambos anexos ao processo. Cita essa informação para ficar claro que a Empresa já estava em pleno funcionamento no período fiscalizado (2017 e 2018), e as peças que estão sendo cobradas as Diferenças de Alíquotas são na realidade peças de reposição e não ativo imobilizado, como classificou a Empresa.

Diz que está anexo ao processo a relação dos itens cobrados com a descrição, função e aplicação de cada item, fornecido pela empresa autuada, considerando, ainda, seu ramo de atividade, depreendo que os produtos em questão são partes e peças de reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados. Essas referidas partes e peças, são classificadas como materiais de uso e consumo.

Informa que no demonstrativo da infração apenas foi incluído os produtos considerados peças de reposição dos equipamentos utilizados na linha de produção, assim considerados por serem partes indivisíveis ao uso do equipamento. Comprovado que os produtos arrolados na autuação são partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos e, portanto, esses produtos se classificam como materiais de uso e consumo.

No presente caso, o Contribuinte se utilizou de crédito referente a materiais de uso e consumo, qual seja, peças de reposição de equipamentos e máquinas que integram a planta industrial, conforme está demonstrado na planilha folhas nº. 14 a 18. Para que se chegue à conclusão de que se trata de peças de reposição de equipamentos industriais devido ao desgaste excessivo com o tempo de uso. Ou seja, é tudo aquilo que a empresa usa, seja nas atividades comerciais, administrativas ou operacionais da empresa, desde que não se agregue fisicamente ao que está sendo produzindo.

Com relação à diferença de alíquotas que cita no art. 1º da Resolução 12/2008, o contribuinte confundiu-se. Não está sendo cobrado diferença de alíquotas do Ativo Imobilizado e sim dos materiais de Uso e Consumo.

Quanto ao pedido de redução da multa aplicada de 60%, diz que se trata de uma imposição legal da Legislação Tributária Estadual, não cabendo ao Auditor altera-la. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

O autuado alegou restar evidente a nulidade do presente Auto de Infração, por vício em sua fundamentação, afirmando que o lançamento tributário em questão carece de motivação, uma vez que somente há a afirmação de que o contribuinte deixou de recolher ICMS, por ter adquirido bens de uso e consumo, mas não há as provas que levaram a fiscalização a chegar neste entendimento.

Disse que o autuante apenas juntou uma tabela contendo, entre outros, a data da ocorrência e o valor da mercadoria, sem qualquer outra explicação. Afirmou que não há em nenhuma parte do Auto de Infração esclarecimentos acerca da referida tabela e, principalmente, justificando a alegação de que os itens são bens de uso e consumo. A planilha composta no anexo do AI, não comprova, de fato, que os bens adquiridos são de uso e consumo, o que era sua obrigação.

Observe que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem

executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O autuante informou que no levantamento inicialmente efetuado, foram selecionados vários itens que tinham as características de materiais de uso e consumo, dada a atividade fim da Empresa. Na Planilha anexa (fls. 14 a 18) tem a função e aplicação de cada item, fornecido pela Empresa.

A descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando o que entende ser computado com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2017; fevereiro a dezembro de 2018.

O pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas é previsto no art. 155, § 2º, VII da Constituição Federal, e no art. 4º, XV, e art. 17, XI da Lei nº 7.014/96. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

O defendente alegou que as mercadorias adquiridas são na verdade partes e componentes vinculados ao equipamento e/ou máquina, como cabos, correntes, parafusos, anel, para que o mesmo possa desenvolver a função para o qual foi designado. Afirmou que são bens destinados ao ativo imobilizado, portanto, mostra-se correta a escrituração contábil e fiscal que realizou.

Entendeu restar evidenciado que as mercadorias fazem parte do ativo permanente, já que são bens tangíveis, utilizados para substituir peças desgastadas nas operações da empresa, sendo, portanto, componentes necessários para a empresa exercer suas atividades. Consequentemente, são bens com duração superior a 1 ano, não se enquadrando na classificação de uso e consumo, como deduziu equivocadamente o Fisco.

O autuante informou que está anexo ao processo, relação dos itens cobrados, com a descrição, função e aplicação de cada item, fornecido pela empresa autuada, considerando, ainda, seu ramo de atividade, assegurando que os produtos em questão são partes e peças de reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados. Essas referidas partes e peças, são classificadas como materiais de uso e consumo.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, necessárias em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, entendo que se trata de itens definidos como de uso e consumo.

Observo que se consideram de uso ou consumo os materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, a exemplo de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc.

É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que seja utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo. No caso em exame, foi elaborado demonstrativo pelo autuante indicando a função de cada item do levantamento fiscal (Demonstrativo fornecido pela empresa contendo a função e aplicação), tendo sido informado que se trata de parte ou peça.

Em relação ao pagamento da diferença de alíquota, não há exigência do pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de insumos, devendo ser recolhido o imposto nos casos de aquisições de bens do ativo imobilizado, bens de uso e materiais de consumo. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Os dados constantes no levantamento fiscal (fls. 14/18), indicam que foram adquiridas pelo autuado os seguintes bens e materiais, dentre outros: tubos, válvulas, medidor de vazão, acessórios de instrumentos, lâmpadas diversas, rolamentos, correias. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, além de materiais de consumo, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

Pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo, sendo, portanto, devido o ICMS a título de diferença de alíquotas, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Quanto ao argumento defensivo de que possui habilitação ao benefício “Desenvolve”, desde 14/02/2008, para utilizar do “diferimento” nas aquisições interestaduais destinadas ao ativo imobilizado, com base na Resolução Nº 012/2008, o autuante esclareceu que não está sendo cobrado diferença de alíquotas do Ativo Imobilizado e sim dos materiais de Uso e Consumo. Portanto, não se aplica o deferimento, como entendeu o defendente.

Em relação à multa que foi aplicada no percentual de 60% do valor do imposto para cada operação, o autuado registrou sua inconformidade com a aplicação do mencionado percentual a título de multa.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 276890.0004/19-8, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no

valor de **R\$612.733,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA