

A.I. Nº - 207104.0007/21-9
AUTUADO - SOCIEDADE MICHELIN DE PARTICIPAÇÕES INDUST E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/12/2021

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0215-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PARTILHA DO IMPOSTO CONVÊNIO 93/2015. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. **a)** OPERAÇÕES COM NÃO CONTRIBUINTES SITUADOS NA BAHIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração elidida mediante comprovação de duplicidade de IPI na base de cálculo da exação. **b)** OPERAÇÕES COM CONTRIBUINTES SITUADOS NA BAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Comprovado nos autos tratarem de vendas de PENUS FORA DE ESTRADA usáveis em veículos utilizados pelo destinatário na sua atividade mineradora, bem como venda de PNEUS para ônibus e caminhões a contribuinte baiano cuja atividade é “2930101 - Fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões”, utilizáveis como matéria-prima dos seus produtos. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 15/03/2021, o presente Auto de Infração formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$107.341,90, em decorrência das seguintes infrações:

01 – 003.002.004. Recolheu ICMS a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$6.795,85. Período: Janeiro a Dezembro 2020. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26 da Lei 7014/96 C/C art. 305, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta da descrição que a exação foi apurada sobre as vendas para não contribuintes, nas quais a empresa deixou de incluir o valor do IPI na definição da base de cálculo do DIFAL do ICMS (partilha), previsto na Cláusula Segunda, § 1^a, do Conv. 93/2015, identificando-se os débitos mensais do imposto.

02. 008.017.003. Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia. Valor: R\$100.546,05. Período: Fevereiro, Março e Abril 2020. Enquadramento legal: Art. 10, da Lei 7.014/96 C/C Cláusulas primeira, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS nº 85/93 e alterações posteriores. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição se tratar do Diferencial de Alíquota do ICMS devido pela venda de bens de uso e consumo para contribuintes deste estado, conforme previsto no § 1º, da Cláusula Primeira, do Convênio ICMS 142/2018, cujos débitos mensais foram apurados sobre operações relacionadas no demonstrativo anexado.

O Autuado impugna o AI às fls. 37-40 dos autos. No item “II - DOS FATOS”, discorre que a fiscalização tinha por objetivo a apuração e a eventual regularização do pagamento do DIFAL (Diferencial de Alíquotas) devido ao Estado da Bahia em decorrência de vendas de produtos realizadas pela Notificada a clientes domiciliados na Bahia no período 2020.

Informa que foi contatado pelo preposto fiscal em fevereiro/2021, oportunidade em que teve ciência do início do processo fiscalizatório, onde foram apresentadas planilhas de cálculos (Docs. 03 e 04), copilando dados das seguintes operações: Vendas para Cliente Final – Com Inscrição Estadual na Bahia (Contribuinte de ICMS) e Vendas para Cliente Final – Sem Inscrição na Bahia (Não Contribuinte de ICMS), sendo que ao analisar as planilhas constatou-se 03 pontos de inconsistências os quais foram alertados ao fiscal (documento 05):

ICMS- Partilha – Venda Não Contribuinte

- a) Constatou que na Base de Cálculo do ICMS DIFAL está incluído o em duplicidade o valor do IPI na base cálculo valor da alíquota de ICMS da Bahia, pois que a BC calculada previamente pelo contribuinte (Michelin) já considerava o IPI na alíquota integral do estado de destino, segundo a NT 2013.005, de modo que avaliando a planilha do fisco, entendeu que a SEFAZ-BA está aplicando o cálculo do ICMS DIFAL por dentro em duplicidade, uma vez que se tratando de ICMS próprio, o imposto já foi calculado no preço pela alíquota total.

ICMS-Partilha – Venda Contribuinte

- a) Cobrança de DIFAL para revenda de produtos classificados na NCM 5902.10.10 (duas notas: 73793 e 734118), porém a referida NCM não é sujeita ao ICMS ST e, portanto, não é passível de recolhimento, pois não possui condição de contribuinte substituto para tais operações;
- b) Notas fiscais destinadas ao cliente Jacobina Mineração e Comércio Ltda.: Não incidência do DIFAL diante da aquisição do produto como insumo.

Não obstante, o Autuante entendeu que os cálculos estariam corretos e seriam mantidos, lavrando, por consequência, o AI em lide, porém considerando infração diferente em relação ao ICMS-Partilha – Venda Não Contribuinte, cuja suposta infração sequer foi objeto de fiscalização, posto que neste item a autoridade fiscal entendeu que o IPI não integrou a base de cálculo do imposto recolhido à Bahia, o que não ocorreu, já que os cálculos elaborados pela Impugnante de fato consideraram o tributo federal no seu cômputo, conforme disporá em item seguinte.

Aduz que no entendimento do contribuinte, há erros latentes na fiscalização, os quais, por certo, implicam a nulidade integral dos autos ou, ao menos, a redução significativa dos valores cobrados.

No item “III – DO DESPROVIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO – a) CORREÇÃO DO CÁLCULO DO CONTRIBUINTE – VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES”, diz que em relação à cobrança do ICMS-Partilha Contribuinte não cadastrado no ICMS - Contribuinte final, os valores foram fiscalizados em 2021 referente ao exercício de 2020, conforme o item 01 do AI, verifica-se a alegação de que a empresa deixou de incluir o valor do IPI na BC do ICMS DIFAL, mas tal alegação não merece prosperar posto que a BC do ICMS (utilizado para fins de DIFAL) já continha o IPI, conforme demonstra para a NF 683221, extraído por amostragem da planilha apresentada pelo Autuante.

Nessa esteira, expõe que o contribuinte calculou o imposto com alíquota de 11% do DIFAL subtraindo a alíquota de 18% do ICMS total da alíquota de 7% do ICMS devido ao estado de origem, para então aplicar a alíquota do DDIFAL sobre a BC que engloba o valor devido a título de IPI, de modo que utilizar da BC do ICMS e, ainda assim, adicionar novamente o valor do IPI, representa majoração indevida do cálculo.

Não obstante, expondo exemplo, diz suspeitar que a autoridade fiscal tenha realizado o cálculo de forma equivocada para chegar à diferença apurada devida e não recolhida pela empresa ao simplesmente subtrair do valor de R\$5.400,31 de ICMS TOTAL subtrair R\$2.058,94 relativo ao ICMS da UF de origem, totalizando R\$3.341,37, o que, por sua vez, descontando o que já foi pago à Bahia, chega-se à diferença suspostamente devida de R\$41,19, relativo à NF 683221, do exemplo exposto.

Assim, tendo em vista que o ICMS DIFAL devido à Bahia fora calculado com a alíquota de 11%, corretamente apurado tomando a BC apresentada pelo Autuante, não há como prosperar o valor exigido no AI, sendo ao máximo eventual, se fosse o caso, a diferença devida ao estado de origem.

Ademais, ainda nesse contexto, esclarece que o cálculo do ICMS DIFAL para não contribuinte fora calculado pelo contribuinte com base na NT 2013.005, que retira a tabela da sistemática de cálculo

da base dupla, anteriormente aprovada na 159^a Reunião Ordinária do CONFAZ, uma vez que o Conv. ICMS 152, de 11/12/2015, redefiniu o uso de BC única a partir do valor da operação, normativa que reproduz.

No item “III – DO DESPROVIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO. b) RECENTE POSICIONAMENTO DO STF”, reproduzindo a decisão STF TEMA 1093, bem como notícia do site do STF de 24/02/2021 (<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5994076>), ainda que superada a correção do cálculo do contribuinte (o que não se espera), diz ser importante reconhecer o posicionamento do STF sobre o ICMS DIFAL, apresentado no julgamento conjunto do RE 1.287.019 (Tema 1093) e da ADI 5469, demonstrando a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL na forma expressa no Convênio ICMS 93/2015.

Seguindo, no item “IV – DA INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS-ST – VENDA PARA CONTRIBUINTES”, diz que em relação à Infração 02, a cobrança do ICMS-Partilha Contribuinte Cadastrado no ICMS – Contribuinte Final, os valores foram fiscalizados em 2021 referente ao exercício 2020, sob acusação de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por ST, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, mas as operações são com mercadorias de uso e consumo, nos moldes do próprio AI, eis que, supostamente, “trata-se do DIFAL devido pela venda de bens de uso e consumo para contribuintes deste estado”, conforme a planilha suporte da autuação reproduzida na peça de defesa.

Fala que as mercadorias foram destinadas diretamente ao consumidor final, inexistindo a ocorrência do fato gerador subsequente que faz surgir a respectiva obrigação tributária, uma vez que o adquirente não promoverá posterior circulação da mercadoria, necessária para recolhimento antecipado por ST relativo a operações futuras, como prevê o art. 150, § 7º da CF/88.

Assim, diz ser possível concluir que nas operações que destinam mercadorias a empresas que as utilizam em seu processo industrial como insumos, não se aplica o regime de ST. Aduz se observar o entendimento da Decisão Normativa CAT nº 2 de 04/06/1982, estabelecendo o conceito de “industrialização” abrangendo os insumos e os produtos que irão compor o produto final, como o produto secundário e o intermediário, de modo que o contribuinte autuado agiu corretamente ao não recolher o ICMS-ST nas operações objeto da exação (pneus).

Concluindo, pede: a) anulação da Infração 01 por falta de LC disciplinando a cobrança do ICMS DIFAL implementado pela EC 87/2015; b) caso superado o pedido anterior, deve-se verificar o correto cálculo do contribuinte na forma determinada pela NT 2013.005, nada restando devido; c) desprovimento da Infração 02, eis que não se recolheu ICMS ST em razão de não se configurar como substituto tributário em operação de venda direta a consumidor final contribuinte da Bahia, relativa a mercadoria usada como insumo no seu processo produtivo.

O Autuante presta Informação Fiscal às fls. 62/63, dos autos. Reconhece a pertinência da alegação defensiva quanto ao procedimento fiscal relativa à Infração 01 feito com duplicidade do valor do IPI, de modo a não existir valor devido nas operações relacionadas no demonstrativo suporte original.

Quanto à Infração 02, diz não identificar razão nos argumentos defensivos, no sentido de as mercadorias objeto da exação (pneus) serem destinadas a consumidor que as utiliza como insumos não permitindo cobrança de ICMS DIFAL e que o valor exigido se funda no § 1º da Cláusula Primeira do Conv. ICMS 142/2018, depois da edição do Conv. ICMS 52/2019 dando nova redação à Cláusula Primeira do Conv. ICMS 102/17, reproduzida.

Aduz que, por outro lado, as operações objeto da autuação, ocorridas em fevereiro e abril de 2020, relacionadas no demonstrativo de fl. 15, cujas cópias das notas fiscais constam às fls. 16-26, quase na totalidade se referem a venda de **pneus em tamanhos diversos** para a empresa JACOBINA MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, provavelmente a serem utilizadas nos veículos dessa empresa, os quais não se definem como materiais intermediários a serem consumidos no transcurso da exploração mineral, como também não se incorporam ao produto final objeto da exação, convindo

serem pneus de uso e consumo do estabelecimento minerador, de modo a incidir a obrigação de retenção e recolhimento de ICMS DIFAL, conforme previsto nos referidos convênios, bem como no art. 10 e seguintes da Lei 7014/96, razão pela qual mantém a exação pela infração.

Conforme documento de fl. 81 o sujeito passivo foi regularmente intimado para conhecer a Informação Fiscal e não mais se manifestou.

Presente na sessão de julgamento, a representante legal do sujeito passivo, Dra. Juliana Carvalho Dantas, OAB/RJ 162.658, reiterando os argumentos defensivos, observou a duplicidade da inclusão do IPI na BC, o que foi reconhecido pelo Autuante (Infração 01) e quanto à Infração 02, repisou o argumento relativo aos pneus vendidos à Jacobina Mineração como não passíveis da exigência fiscal por serem produtos aplicáveis na atividade mineradora do adquirente.

Aberta a discussão acerca do caso, quando questionada sobre a mercadoria contida na NF 695.087 (PNEU 275/8022.5 X INCITY Z TL 149/146J VG MI), Dra. Juliana informou que a atividade empresarial do cliente destinatário (COMERCIAL LIL LTDA – EPP – CNP 04.702.489/0002-85) é “fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhão”, de modo que o pneu constituindo “insumo”, não é passível da exação. (MATÉRIA PRIMA PARA ATIVIDADE E NÃO USO E CONSUMO)

VOTO

Conforme acima relatado, contendo duas infrações, o AI processado exige o valor de R\$107.341,90, acusando recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto (Infração 01) e falta de retenção de ICMS ST na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas para contribuintes situados na Bahia (Infração 02).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 07, 32 60 e 81, bem como o teor da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04, 08-15 e CD de fl. 30); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício formal a macular o PAF em análise.

A exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante (COTEB: art. 107, §2º), mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Contra a Infração 01 (003.002.004 - Recolhimento a menos do ICMS DIFAL – compartilhamento previsto na Cláusula Segunda, § 1º do Conv. ICMS 93/2015 – Vendas para não contribuintes situados na Bahia), expondo exemplo extraído da própria planilha suporte da autuação, o Impugnante aponta equívoco no cálculo da exação contendo duplicidade do IPI na formação da sua base de cálculo, uma vez que tal valor já fora originalmente computado no prévio procedimento que serviu para o contribuinte apurar e recolher a obrigação tributária seguindo o determinado na NT 2013.005, equívoco este expressamente reconhecido pela Autoridade Fiscal autuante por ocasião da Informação Fiscal, oportunidade em que, diferente não poderia ser, manifestou-se pela impertinência da infração, tendo em vista o pleno e oportuno cumprimento da obrigação tributária existente nas operações discriminadas no demonstrativo suporte de fls. 08-14 e objeto da acusação fiscal que, por a perceber plenamente elidida, a tenho como insubstancial.

A Infração 02 (008.017.003 – Falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes situados na Bahia - ICMS DIFAL – compartilhamento previsto na Cláusula Segunda, § 1º do Conv. ICMS 93/2015 - Vendas para contribuintes situados na Bahia), refere-se a 11 (onze) operações de vendas de pneus (NFS de fls. 16-26), cujo detalhamento consta no demonstrativo suporte de fls. 15.

Contra tal acusação fiscal a Impugnação é de impertinência da exigência fiscal tendo em vista que as operações consubstanciam vendas de pneus que, ainda que destinados a contribuintes baianos, por serem utilizados como consumidores finais em seus respectivos processos produtivos na condição de produtos intermediários, não tiveram subsequentes saídas e, portanto, não sofrem a incidência tributária pretendida pelo fisco.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal autuante, mantendo a autuação informa que: a) as operações objeto da exação, relacionadas no demonstrativo de fl. 15, “quase na sua totalidade se referem à venda de **pneus com tamanhos diversos** para a empresa JACOBINA MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 42.463.174/0001-30, com sede no Município de Jacobina – Ba, provavelmente a serem utilizados nos veículos de propriedades desta empresa”; b) “tais produtos não se definem como materiais intermediários a serem consumidos no transcurso da exploração mineral, como também não se incorporam ao produto final objeto da extração”, sendo, portanto, bens de uso e consumo do estabelecimento minerador, sofrendo incidência tributária do valor exigido, cuja obrigação de retenção e recolhimento cabe ao sujeito passivo.

Ocorre que compulsando os autos e ponderando os fundamentos de acusação e defesa, constato a impertinência da exigência fiscal pelas seguintes razões:

A uma, porque em simples consulta ao ambiente virtual da internet visitando tanto o site do contribuinte autuado (https://www.michelinearthmover.com/por_br/Pagina-inicial#_ga=2.55072168.2054617569.1637005854-1617734000.1636673875&_gac=1.137506052.1636673907.EAIalQobChMImM3YyLyR9AIVRQnnCh0eOwxNEAAYASAAEgJr_PD_BWE), bem como de outras empresas que os comercializam, constata-se que as 10 (dez) operações destinadas à empresa JACOBINA MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, contemplam, exclusivamente, PNEUS FORA DE ESTRADA utilizáveis na atividade de mineração (PNEU 14.00 R 24 XZM TL 193 A5 STABIL'X, PNEU 14.00 R 24 XK A ***, PNEU 10.00 R 20 XZE 2 147/143K MI, PNEU 6.00 R 9 XZM TL 121 A5, PNEU 29.5 XSM D2+ PRO L5S TL ***), produtos que ainda que anteriormente entendidos neste CONSEF como itens de uso e consumo na atividade mineradora, passou-se a entenderlos como produtos intermediários aplicáveis nessa atividade com o Acórdão CJF 0356-12/17, de 21/09/2017, entendimento sequenciado no acórdão JJF N° 0141-02/19, de 30/07/2019, desta 2ª JJF, cujo voto do nobre relator Valtércio Serpa Junior foi unanimemente acompanhado pelos demais julgadores, inclusive, eu como integrante desta JJF naquela oportunidade, entendimento também contido no Acórdão JJF N° 0105-05/20-VD, de 01/09/2020.

Deste modo, seguindo o entendimento que os pneus objeto da exação são produtos intermediários aplicáveis no processo produtivo do contribuinte baiano destinatário, com direito a uso do crédito fiscal destacado nas operações, de fato, não existe a obrigação tributária cujo crédito

correspondente se objetiva constituir com o presente lançamento para as operações de venda de PNEUS FORA DE ESTRADA destinadas à empresa JACOBINA MINERAÇÃO.

A nota fiscal sobrante da infração é a NF 695.087 emitida em 03/03/2020, registrando venda de 27 PNEUS 275/80R22.5 X INCITY Z TL 149/146J VGG MI, para a empresa COMERCIAL LIL LTDA – EPP, CNPJ 04.702.489/0002-85 e Inscrição Estadual 63.254.166, cuja atividade empresarial é 2930101 - Fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões.

Assim, como feito para a situação anterior, consulta ao site <https://www.tracbel.com.br/p/6634152/pneu-27580r225-x-incity-z-tl-149146j-vg-michelin-926156-unitario>, revela que o produto contido na citada nota fiscal é PNEU PARA ÔNIBUS E CAMINHÃO DESTINADO A TRANSPORTE DE PASSAGEIROS E CARGAS, que assim como visto para a situação anterior, estimo ser matéria-prima dos produtos da empresa destinatária e, portanto, também não passível da exigência fiscal pretendida no presente Auto de Infração, de modo que tenho a Infração 02 como insubstancial.

Voto, pois, pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207104.0007/21-9, lavrado contra **SOCIEDADE MICHELIN DE PARTICIPAÇÕES INDUST. E COMÉRCIO LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR