

**PROCESSO** - A. I. Nº 298636.0004/19-4  
**RECORRENTE** - SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0045-03/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/07/2022

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0149-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** 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. Refeitos os cálculos para a exclusão do material promocional e as impressoras recebidas em locação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0045-03/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/09/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$57.338,71, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

***Infração 01 – 06.05.01:** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2017; agosto e dezembro de 2018.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 15/04/2021 (fls. 82 a 86) e julgou Procedente em Parte o Auto de Infração. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*O presente Auto de Infração está embasado no demonstrativo elaborado pelo autuante, conforme fls. 06 a 09 do PAF, sendo fornecida ao defendente, cópia do mencionado demonstrativo. Não foi identificado qualquer prejuízo ao defendente, a irregularidade apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento fiscal.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal. 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-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*Sobre a alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos.*

*Quanto ao mérito, a autuação fiscal trata da falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2017; agosto e dezembro de 2018.*

*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 do estabelecimento*

(art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

*Nas razões de defesa, o Autuado alegou a existência de operações materializadas nas Notas Fiscais 50.765 e 15.298, ambas elencadas na “Relação de Notas Fiscais”, que instrui o Auto de Infração, as quais demonstram que as mercadorias ali indicadas, tiveram sua remessa ao estabelecimento do impugnante em Salvador, promovidas num contexto de locação.*

*Em relação à Nota Fiscal 50.765, observo que no levantamento fiscal, embora conste o referido documento, não foi apurado nem exigido imposto. O defendente anexou aos autos cópia da Nota Fiscal 15.298, (fl. 38), constando no campo destinado à natureza da operação “Remessa Locação”, e apesar de o autuante afirmar que “não consta na relação das notas fiscais cobradas no presente Auto de Infração”, o demonstrativo à fl. 06, indica a apuração de diferença de alíquotas referente ao mencionado documento fiscal, no valor de R\$ 212,02, ocorrência 31/08/2017. Assim, por se tratar de operação referente a locação de bens e não, aquisição para uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, o valor exigido deve ser excluído deste lançamento.*

*O impugnante também comentou sobre operações materializadas nas Notas Fiscais de números 1113975, 162459, 164802 e 188764, alegando que consignam o recebimento pelo seu estabelecimento, de mercadorias para uso e consumo ou integração ao seu ativo imobilizado. Aquisição de bens (cartuchos de impressão), no intuito de serem utilizados, consumidos ou ainda para integrarem o ativo imobilizado do impugnante, visando a um uso futuro.*

*Entendo que neste caso, configura a incidência do ICMS relativo à diferença de alíquotas. Nas operações interestaduais, referentes a bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, quando da entrada no estabelecimento destinatário, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada Unidade da Federação.*

*Em relação ao questionamento do defendente na sustentação oral, quanto à constitucionalidade da diferença de alíquotas, observo que tal modalidade de cobrança de ICMS é prevista na legislação deste Estado, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*Sobre as Notas Fiscais 389022 e 393643, nas quais consta a expressa menção quanto à natureza da operação, representada pela remessa de bens provenientes do ativo imobilizado da IBM BRASIL INDÚSTRIA DE MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA., sociedade empresária estabelecida no Estado de São Paulo, o defendente alegou que no campo das Informações Complementares das duas Notas Fiscais mencionadas, estabelece que a remessa das mercadorias ali elencadas, ocorreu com o fim específico de permitir a prestação de serviços junto à empresa EDGE NETSORK DO BRASIL SERVIÇOS EM TECNOLOGIA LTDA.*

*Não acato a alegação defensiva, considerando que no próprio documento fiscal consta como destinatário o estabelecimento autuado. Houve a remessa de bem do ativo imobilizado para o defendente e conforme previsto no art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96 (que trata do ICMS no Estado da Bahia), considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada de mercadoria ou bem, efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando essas mercadorias ou bens forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.*

*Outra alegação apresentada pelo autuante, se refere à Nota Fiscal 3830, de remessa ao estabelecimento baiano do impugnante, de camisetas confeccionadas com o intuito de divulgar campanha publicitária à época promovida pela Sky. Informou que o referido documento fiscal foi emitido com a indicação do CFOP 6910, para fins de evidenciar a natureza do envio das mercadorias em questão e o fato de estarem relacionadas ao envio de brindes num contexto de campanha publicitária.*

*Brindes são mercadorias adquiridas pelo contribuinte para distribuição gratuita. Neste caso, apesar de dispensada a emissão de nota fiscal na entrega do brinde ao consumidor ou usuário final, a operação de entrada da mercadoria ocorre com incidência do ICMS, sendo correto exigir a diferença de alíquotas em relação às mencionadas mercadorias.*

*O defendente alegou ainda, que as Notas fiscais de números 740075, 743835, 86642 e 750564, o imposto referente à diferença de alíquotas foi devidamente recolhido, e os respectivos comprovantes de recolhimento instruem a defesa apresentada.*

*Observo que de acordo com o demonstrativo do autuante (fl. 07), quanto à NF 740075, não houve cobrança de imposto. Em relação às NFs 743835, 86642 e 750564, consta no levantamento fiscal a dedução do valor já recolhido pelo Contribuinte, sendo exigida apenas a diferença entre a apuração realizada pela Fiscalização e o pagamento comprovado pelo defendente.*

*Ressalto que 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, e os contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal, esses contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305 (caput), e seu § 4º,*

*inciso III, alínea “a”).*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a exclusão do débito relativo ao mês 08/2017, ficando o débito total reduzido para R\$ 57.126,69.”*

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. 95 a 111, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Informa, inicialmente, ser empresa prestadora de Serviços de Acesso Condicionado (SeAC), na modalidade de Distribuição de Sinais de Televisão e de Áudio por Assinatura via Satélite, sendo fiel cumpridora das suas obrigações tributárias com todos os entes da Federação. Explica que, no passado, os serviços de transmissão direta via satélite eram classificados como serviço de Distribuição de Sinais de Televisão e de Áudio por Assinatura via Satélite (DTH - Direct to Home), modalidade de serviço especial de telecomunicação, regulamentada pelo Decreto nº 2.196/97 e por outros normativos expedidos pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL). Com o advento da Lei nº 12.485/2011, serviços semelhantes como TVC, MMDS, DTH e TVA passaram a se sujeitar a uma regulamentação única, aplicável ao Serviço Audiovisual de Acesso Condicionado (SeAC), que restou definido no art. 2º, inciso XXIII, do mencionado diploma legal. Assim, passou a ser detentora de autorização para prestação do SeAC, especificamente para exploração do serviço de DTH (serviço esse que sempre prestou), conforme disposto no Ato ANATEL nº 3.504.

Explica que os serviços de DTH consistem essencialmente na transmissão, por sinais codificados de telecomunicações enviados por satélite, de programas de televisão e de áudio que são captados pelos assinantes por meio de aparelhos receptores especialmente desenvolvidos para isto (antenas, receivers, decodificadores e outros equipamentos correlatos). Por prestar tal serviço de TV por assinatura, que é considerado um serviço de telecomunicação de acordo com a legislação em vigor, é inscrita como contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo, uma vez que a sua sede e o estabelecimento que gera os sinais transmitidos via satélite captados pelos assinantes estão localizados neste Estado. Por isso, com o intuito de promover a prestação dos serviços de DTH de forma plena e resoluta à universalidade de seus clientes, a Recorrente mantém um estabelecimento neste Estado da Bahia, de modo a possibilitar o suporte e o atendimento aos seus clientes situados na Região Nordeste.

Explica ainda que, por se tratar de estabelecimento ativo e operacional, a filial Baiana da Sky demanda a manutenção da estrutura necessária à realização das atividades que lhes são habituais, especialmente no que se refere à prestação de serviços de DTH e a todo o suporte necessário à sua correta execução. Foi por esta razão que a Recorrente teve de providenciar a aquisição de uma série de outras mercadorias necessárias ao atendimento das atividades diariamente executadas por seu estabelecimento no Município de Salvador. É o que ocorre, por exemplo, com os cartuchos de impressão elencados nas Notas Fiscais nºs 1113975, 162459, 164802 e 188764, os quais foram remetidos para uso, consumo ou para integrarem o ativo imobilizado do estabelecimento baiano.

Prossegue, explicando que há ainda hipóteses em que o estabelecimento Baiano da Recorrente recebeu bens e equipamentos provenientes do ativo imobilizado de terceiros, localizados no Estado de São Paulo, cuja legislação exclui do âmbito de incidência do ICMS as remessas de bens do ativo permanente, sendo inexigível a cobrança do DIFAL, conforme será melhor detalhado na sequência (Notas Fiscais nºs 389022 e 393643).

Em síntese, relata que as autoridades fiscais baianas, corroboradas pelo v. Acórdão recorrido, buscam imputar, à Recorrente, a ausência de recolhimento do DIFAL supostamente incidente nas operações por ela praticadas.

Alega, todavia, que, conforme reconhecido pelo e. STF em situação praticamente idêntica, a exigência do ICMS - DIFAL pelo Estado da Bahia é inconstitucional, uma vez que não existe Lei Complementar que tenha instituído essa cobrança, conforme exigido pelo artigo 155, II e § 2º, VII e XII da Constituição Federal. Some-se a essa inconstitucionalidade, o fato de que essa exigência também viola o princípio constitucional da legalidade, uma vez que os critérios da regra-matriz

de incidência do tributo estão previstos apenas no RICMS. Ocorre que a Lei Complementar nº 87/1996, que regulamenta o ICMS não traz qualquer previsão sobre a cobrança do ICMS-DIFAL. Dessa forma, em obediência ao artigo 155, § 2º, XII da Constituição Federal, o qual prevê que cabe à lei complementar definir os critérios para incidência do ICMS, tais como os contribuintes, hipóteses de substituição tributária, local das operações, base de cálculo e outras regras, etc., deve ser instituída nova Lei Complementar sobre o assunto.

Argumenta que, em que pese a clara determinação constitucional, até o momento não foi editada nenhuma Lei Complementar. Atualmente, por exemplo, estão em andamento na Câmara dos Deputados, os Projetos de Lei Complementar nºs 218/2016 e 325/2016, que tratam expressamente sobre o tema, fato que corrobora a necessidade de edição de Lei Complementar para cobrança do ICMS-DIFAL. Tanto é que, recentemente, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 1.287.019 (Tema nº 1.093), em sede de repercussão geral, assentou a invalidade *“da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do diferencial de alíquota do ICMS, na forma do Convênio nº 93/2015, ausente lei complementar disciplinadora”*. Transcreve trechos do Voto do Ministro Marco Aurélio em apoio ao seu relato, explicitando que a tese firmada no julgamento foi: *“A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”*.

Explica que, apesar de o julgamento ter analisado tão somente a questão do ICMS-DIFAL quando da operação com não contribuintes do ICMS, é nítido que o cenário é exatamente igual para as operações com contribuintes do ICMS, pois, ao contrário do que entendem os Estados da Federação, a Emenda Constitucional nº 87/2015 não exauriu os critérios de incidência do ICMS-DIFAL, de forma a possibilitar a dispensa de norma complementar. Transcreve julgado do STF em apoio ao seu relato.

Assim, conclui não restar outra conclusão, senão a da impossibilidade de cobrança do ICMS-DIFAL porque a norma constitucional incluída pela Emenda Constitucional nº 87/2015 tem eficácia limitada, ou seja, só produz efeitos quando lei complementar regulamentar os critérios de incidência do imposto. Argumenta que, nos termos do artigo 927, III do NCPC, os julgamentos em sede de Repercussão Geral possuem efeito vinculante, de modo que devem ser observados por esse E. Conselho quando do julgamento do presente Recurso Voluntário. Assim, inexistindo lei complementar que disponha sobre o DIFAL, não seria possível a cobrança da exação ora em comento pelas autoridades fiscais baianas.

Na remota hipótese de ser superado esse ponto, defende que também não seria possível a cobrança do DIFAL, eis que as operações praticadas pela Recorrente sequer são hipóteses de incidência do ICMS, conforme argumentos que desenvolve a seguir.

Com relação às Notas Fiscais nºs 1113975, 162459, 164802 e 188764, informa que o Acórdão recorrido concluiu pela incidência do DIFAL por se tratar de operações com mercadorias para uso e consumo ou integração ao ativo imobilizado. Alega, contudo, que tal fundamentação não pode prevalecer.

Admite que, de fato, as operações materializadas nas Notas Fiscais nºs 1113975, 162459, 164802 e 188764 consignam o recebimento de mercadorias adquiridas pela Recorrente para uso e consumo ou integração ao seu ativo imobilizado. Contudo, a simples análise de referidos documentos fiscais revela que as operações ali representadas consistem na aquisição de bens, mais precisamente de cartuchos de impressão, no intuito de serem utilizados, consumidos, ou ainda para integrarem o ativo imobilizado da Recorrente, visando a um uso futuro. Explica que esses cartuchos de impressão foram adquiridos para serem utilizados justamente nas impressoras recebidas em locação, objeto das Notas Fiscais nºs 50.765 e 15.298, cuja incidência do DIFAL foi afastada pelo v. Acórdão recorrido.

Alega que as mercadorias elencadas em cada uma das quatro Notas Fiscais acima indicadas ingressaram, portanto, no estabelecimento da Recorrente unicamente para fins de utilização imediata em suas atividades diárias e para integrarem seu ativo imobilizado, antevendo um uso

futuro em atividades relacionadas à manutenção da empresa ou ao suporte da atividade principal (prestação de serviços de TV por assinatura, com transmissão por satélite), não sendo objeto de revenda ou de posterior saída tributada, de modo que defende não deve haver a incidência do DIFAL nessas operações.

Dessa forma, seja pela desnecessidade de recolhimento do DIFAL, seja pela sua ilegal/inconstitucional incidência no caso, diante da ausência de lei complementar, entende que cabe a reforma da decisão recorrida, para que seja integralmente cancelada a autuação combatida.

Quanto à remessa de bens do ativo imobilizado (doc. 04), informa que, nesse tópico, o Acórdão recorrido concluiu que a remessa de bem do ativo imobilizado para a Recorrente é hipótese de incidência do DIFAL. Aqui a análise se volta às Notas Fiscais nºs 389022 e 393643, nas quais consta a expressa menção quanto à natureza da operação, representada pela remessa de bens provenientes do ativo imobilizado da “IBM BRASIL-INDÚSTRIA MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.”, sociedade empresária estabelecida no Estado de São Paulo. Anexa imagem do DANFE 393643 (citado).

Destaca que, a esse respeito, a legislação do ICMS do Estado de São Paulo (Decreto nº 45.490/00, transcrito) exclui do âmbito de incidência do ICMS as saídas de bens integrantes do ativo permanente do contribuinte, demonstrando que a própria operação de saída das mercadorias está excluída do campo material de incidência do ICMS, o que leva à conclusão lógica da impossibilidade de exigência do DIFAL pelo Estado da Bahia, destacando, ainda, que o próprio campo das Informações Complementares das duas Notas Fiscais acima indicadas estabelece que a remessa das mercadorias ali elencadas ocorreu com o fim específico de permitir a prestação de serviços junto à empresa “EDGE NETWORK DO BRASIL SERVIÇOS EM TECNOLOGIA LTDA”. Acosta imagem do documento fiscal citado em apoio aos seus argumentos.

Conclui, assim, que as mercadorias - que integram o ativo imobilizado da “IBM” - foram recebidas pela Recorrente única e exclusivamente para permitir a prestação de serviços a serem efetivados na empresa “EDGE NETWORK”, de modo que as mercadorias em questão integraram os serviços de manutenção prestados, devendo, por conseguinte, prevalecer a incidência do ISS (até mesmo pelo fato de tais serviços estarem expressamente elencados na lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, no item 14.1).

Quanto à remessa de brindes e material promocional (doc. 05) (Nota Fiscal nº 3830), informa que o Acórdão recorrido concluiu que a operação de entrada de brinde ocorre com a incidência do ICMS, sendo devido o DIFAL. Contudo, tal argumentação não se sustenta, eis que a operação não está sujeita à incidência do ICMS e, por conseguinte, dispensa o recolhimento do DIFAL.

Explica que a Nota Fiscal nº 3830, elencada pelo Relatório Fiscal por ter sido desacompanhada do recolhimento do DIFAL, refere-se à remessa ao estabelecimento Baiano da Recorrente de camisetas confeccionadas com o intuito de divulgar campanha publicitária à época promovida pela Sky. É por esta razão que referido documento fiscal foi emitido pelo remetente com a indicação do CFOP 6910 (“Remessa em bonificação, doação ou brinde”), justamente para fins de evidenciar a natureza do envio das mercadorias em questão e o fato de estarem relacionadas ao envio de brindes num contexto de campanha publicitária promovida pela Recorrente. Dessa forma, diante da natureza da operação, conclui que não estamos diante de hipótese de incidência do ICMS e muito menos do DIFAL.

Por fim, quanto às notas fiscais devidamente acompanhadas do recolhimento do DIFAL (doc. 06), explica que o Acórdão recorrido entendeu que haveria apenas a cobrança da diferença entre a apuração realizada pela Fiscalização e o valor recolhido pela Recorrente. Alega, todavia que, com relação as Notas Fiscais nºs 740075, 743835, 86642 e 750564, juntou aos autos, quando da apresentação de sua defesa administrativa, os respectivos comprovantes de recolhimento das parcelas representativas do DIFAL, de modo que o crédito tributário aqui exigido está extinto pelo pagamento, nos termos do artigo 156, I, do CTN.

Dessa forma, de modo a confirmar o devido recolhimento da exação com relação as Notas Fiscais

n<sup>os</sup> 740075, 743835, 86642 e 750564, anexa novamente ao presente Recurso Voluntário os referidos comprovantes de recolhimento, como forma de comprovar suas alegações.

Conclui, assim, portanto, que se impõe o cancelamento integral da parcela do DIFAL relativa às operações consignadas nessas quatro Notas Fiscais.

Diante de todo o exposto, vem a Recorrente requerer seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário interposto, para que seja reformado parcialmente o Acórdão recorrido, cancelando integralmente as exigências veiculadas pelo Auto de Infração n<sup>o</sup> 298636.0004/19-4 (principal, multa e juros).

Subsidiariamente, requer a conversão em diligência do julgamento a fim de que sejam apurados os fatos e documentos juntados pela Recorrente em sede de defesa administrativa (e novamente anexados a esse Recurso Voluntário) que atestam a qualificação jurídica das operações praticadas e a veracidade de suas alegações.

Nestes termos, pede deferimento.

## VOTO

Como não foram deduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Trata-se de única infração cuja conduta foi descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, deduzindo vários argumentos, os quais trato a seguir.

Quanto à alegação de ilegalidade da exigência de DIFAL mediante decreto, é importante frisar que é vedado a esse órgão administrativo negar aplicação a ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167, inciso III do RPAF/99, abaixo reproduzido:

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Assim, considerando que há previsão de incidência do DIFAL nas operações interestaduais de aquisições de ativo / consumo, entendo que não é possível acolher a alegação empresarial citada.

Quanto à alegação de que os cartuchos de impressão elencados nas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 1113975, 162459, 164802 e 188764 foram consumidos no uso de impressoras recebidas em locação pela autuada, entendo que o fato de a impressora estar sendo usada em locação, não afasta a incidência do diferencial de alíquota sobre as aquisições de cartuchos consumidos neste equipamento.

De fato, embora não incida o DIFAL sobre impressoras recebidas em locação, o mesmo raciocínio não pode ser aplicado aos itens adquiridos cujo consumo decorra do funcionamento dos bens locados, pois os cartuchos jamais serão objeto de devolução (já que se desgastarão com o uso), enquanto que as impressoras compõem o ativo imobilizado de estabelecimento terceiro, locador, para onde deverão retornar após o período de empréstimo / locação.

Nesse sentido, não merece acolhida a alegação recursal neste ponto.

Quanto à remessa de bens do ativo imobilizado, mediante as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 389022 e 393643, em relação às quais a autuada alega tê-las recebido com o fim específico de permitir a prestação de serviços junto à empresa Edge Network do Brasil Serviços em Tecnologia Ltda., o exame dos documentos fiscais citados revela que consta, no campo “*INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES*” a seguinte descrição: “*A MERCADORIA SERA UTILIZADA NA PRESTACAO DE SERVICOS A EMPRESA EDGE NETWORK DO BRASIL SERVICOS E TECNOLOGIA LTDA CONFORME CONTRATO. ...*”.

Ora, tratando-se de saída de bens do ativo imobilizado (conforme consta das NFs citadas, no

campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO”) para prestação de serviços não ocorre a incidência do imposto estadual conforme prevê o art. 3º, inciso XIV da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

...

XIV - saídas ou fornecimentos decorrentes de operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída ou do fornecimento, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses de incidência do ICMS previstas em lei complementar;

...”

Assim, considerando que as operações se encontram adequadamente documentadas, entendo que assiste razão ao Sujeito Passivo neste ponto, em face do que exclui tais documentos da presente autuação.

Quanto à Nota Fiscal nº 3830, em relação à qual o Sujeito Passivo alega ser material promocional, o exame do documento fiscal citado revela que se trata de um Kit Camiseta Ação Sky, CFOP 6.910 (Remessa em Bonificação, doação ou brindes), conforme se encontra descrito, operação em relação a qual não houve destaque do ICMS pelo remetente. Tais mercadorias foram recebidas, portanto, para promoção de campanha publicitária.

Como não se destina aos clientes da Recorrente (consumidor ou usuário final), mas ao seu corpo de funcionários, para uso durante a campanha, descabe a aplicação do quanto disposto no art. 389 do RICMS/12, devendo ser afastada a autuação neste ponto.

Por fim, quanto aos alegados comprovantes de recolhimento, relativamente às Notas Fiscais nºs 740075, 743835, 86642 e 750564 (folhas 136/137), noto que, como bem destacou a JJF, tais valores já foram devidamente deduzidos pelos autuantes, quando do levantamento fiscal.

Diante do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jul/17	R\$ 56,01
ago/17	R\$ -
nov/17	R\$ 25,00
dez/17	R\$ 82,50
ago/18	R\$ 96,63
dez/18	R\$ 309,71
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 569,85</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298636.0004/19-4**, lavrado contra **SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$569,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS