

PROCESSO - A. I. Nº 233082.0010/20-2
RECORRENTE - ZPX INDÚSTRIA COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0008-02/21-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/09/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0230-12/22-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO/CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Exigência do ICMS-DIFAL prevista no art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96. Razões recursais incapazes à reforma do Deciso. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0008-02/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$ 25.797,43, acrescido da multa de 60%, inerente ao período de junho de 2016 a dezembro de 2019, sob acusação de:

Infração 01 – 06.02.07 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes razões:

VOTO

O Auto de Infração em análise, imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE, optante do SIMPLES NACIONAL desde 01/07/2007, a acusação do cometimento de uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

A autuada exerce a atividade econômica de fabricação de embalagens de material plástico, e secundariamente de fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados.

Constatou que à fl. 20, consta apenso o Termo de Início de Fiscalização lavrado em 22/04/2020 e à fl. 21 a intimação ao contribuinte com ciência na mesma data da lavratura, requerendo a apresentação de livros e documentos fiscais, o cientificando do início da ação fiscal, nos termos do art. 26 do RPAF/99.

Indefiro o pedido de diligência, por considerar que nos autos constam todos os elementos necessários e suficientes para a formação de minha convicção para decisão da lide, com fundamento no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

Preliminarmente, a autuada argui nulidade do lançamento alegando cerceamento do direito de defesa em razão da “falta de discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro do Sr. Fiscal...” e adicionalmente que o Auto de Infração não identifica o infrator, não descreve a infração com clareza e não indica os dispositivos legais dados por infringidos.

De pronto, cabe consignar que depois de uma simples análise dos autos, constata-se que nenhum dos argumentos aduzidos pela defesa pode ser acolhido para possível decretação de nulidade, uma vez que verifica-se com facilidade que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, didática e minunciosamente explicada pelo autuante. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

O demonstrativo que suporta a infração, fls. 07 a 19, foi elaborado pela autoridade fiscal de forma escorreita, contendo todos os elementos necessários, como o números das notas fiscais, a unidade da federação de origem, datas de emissão, mercadorias, CST, CFOP, NCM, alíquotas de origem, unidade, quantidade, valor unitário, valor do bem, IPI, Frete ou seguro, valor total do bem, alíquota de destino, diferenças entre alíquotas de origem

e destino, ICMS devido, ICMS recolhido e o ICMS a pagar, impresso e gravado em meio magnético – CD, fl. 23, tendo esta sido entregue ao contribuinte quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração através de AVISO DE RECEBIMENTO DOS CORREIOS – AR, fls. 24 e 25.

Destaco, que as cópias dos DANFEs relacionados às notas fiscais arroladas no demonstrativo, constam gravadas no CD. Portanto, os argumentos da defesa em preliminar de nulidade se mostram sem fundamento, fato que justifica rejeitá-los, o que faço.

Ademais, considerando que na fase procedural, onde se estabelece a relação regida pelo princípio do inquisitório, constato, conforme relatado na informação fiscal, que de forma louvável, pela postura elogiável do autuante, a ação fiscal ocorreu com ampla interação do fiscal com os representantes do contribuinte, apesar das restrições e limitações impostas pelas medidas sanitárias decorrentes do estado de pandemia.

Assim, cabe frisar que mesmo não sendo obrigatória, a colaboração e cooperação entre as partes se fundamenta no princípio da confiança e boa-fé, que devem imperar entre o representante da Administração Pública e o contribuinte, traduzindo assim uma atitude salutar na busca da solução da lide, objetivo das partes.

Destarte, observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito à exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

A defesa não nega a falta do recolhimento do imposto, quando admite que “apesar de não ter recolhido o ICMS antecipado, não se creditou dos valores devidos ao referido imposto. Não recolhendo, e também não se creditando dos valores de ICMS, inexiste obrigação tributária...”, deixando clara que sua interpretação é que não cabe o recolhimento do ICMS-DIFAL.

O argumento e o entendimento se mostram equivocados, consoante as determinações contidas na Lei nº 7.014/96 quando trata do fato gerador do ICMS no inc. XV do art. 4º, in verbis:

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

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

Já o Regulamento do ICMS vigente à época dos fatos, ao tratar do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, prevê no seu art. 321, inc. VIII:

Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido: (...)

VIII - nas aquisições em outros estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observada a dispensa prevista no inciso I do art. 272.

O argumento defensivo de que inexiste a obrigação tributária, ora exigida, em razão de apesar de não ter recolhido o ICMS-DIFAL, também não se creditou dos valores do imposto, reflete um comportamento inovador frente as regras claramente estabelecidas na legislação, vigente à época dos fatos geradores.

A autuada, repito, não nega a omissão no recolhimento do ICMS-DIFAL, ao contrário, confirma tal fato, porém, aduz que que não haveria imposto a recolher diante do procedimento por ele adotado. Não concordo com tal argumento, diante do fato de que a obrigação legal, deve ser respeitada e atendida na sua inteireza, não podendo o contribuinte agir ao seu talante e consoante seu entendimento, inovando e criando regras próprias, pois se assim fosse permitido, estaríamos diante de total desordem legal.

O demonstrativo relacionou todas as notas fiscais referentes a mercadorias a serem empregadas pelo contribuinte em seu estabelecimento, para uso e/ou consumo no período fiscalizado, fato inclusive não contestado pela defesa, sendo, portanto, devido o pagamento do ICMS-DIFAL, uma vez que o dispositivo acima transcrita, passou a exigir das empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL o pagamento do imposto, conforme a sua redação atual, dada pelo Decreto nº 13.945, de 23/04/2012 com efeitos a partir de 01/04/2012.

Assim sendo, resta demonstrado que o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento é devido, estando, dessa forma caracterizada a infração.

No que se refere ao argumento de que a multa sugerida deveria ser no percentual máximo de 2%, não merece

acolhimento, isto porque, a previsão contida na Lei nº 9.298/96 não é aplicada ao direito tributário, uma vez que esta lei altera a redação do § 1º do art. 52 da Lei nº 8.078/1990, que dispõe sobre a proteção do consumidor. Ou seja, a citada lei refere-se ao percentual de 2% para penalidades de outra natureza jurídica que não tributária.

Ademais, estando as multas sugeridas pelo autuante em conformidade com a legislação aplicada ao descumprimento de obrigações tributárias, as mantenho inalteradas, mesmo porque os órgãos de julgamento administrativo não têm a prerrogativa de afastar ou reduzir multas.

No tocante à questão suscita quanto a pertinência da incidência de juros sobre multas, através da aplicação da taxa SELIC, é cediço que, a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC, é prevista no art. 102, § 2º, inc. II da Lei nº 3.956/81 – COTEB, portanto, legal.

Quanto a outras questões de inconstitucionalidades, lembro não ser permitida a apreciação de tais questões nesta instância, haja vista que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

No Recurso Voluntário, de fls. 66 a 68 dos autos, o recorrente aduz que, na preliminar arguida “DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES”, o relator sequer se ateve as narrativas apresentadas e, simplesmente, cravou “Afastada a preliminar de nulidade”. Assim, o recorrente sustenta ser a conclusão totalmente desprovida de qualquer fundamentação, o que afronta ao princípio do contraditório, caracterizando cerceamento de defesa, razão de requerer, nos termos do art. 18 do RPAF, a nulidade da Decisão recorrida.

No mérito, sustenta que o relator cometeu os mesmos equívocos no que diz respeito a observância do art. 18 do RPAF, maculando o julgamento na parte mais nobre que é a de decidir com fundamentação e não por mera vontade dos julgadores, eis que os pedidos arguidos foram simplesmente ignorados, sendo apenas registrado *“Indeferidas a solicitação de diligência e redução das multas. Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”*.

Salienta que foi pedido que a PGE intervisse sobre o pedido de controle da legalidade, no sentido de analisar o diferencial de alíquota e a incidência em mercadorias para uso e consumo da própria indústria, cujo pedido sequer houve referência pela JJJ, em que pese a sua relevância, já que os bens considerados como consumo, na verdade, são peças de reposições das máquinas industriais, sem as quais não funcionariam e se transformariam em verdadeiras sucatas.

Repisa que tal conduta da JJJ fere de morte os princípios da legalidade objetiva e da garantia de ampla defesa, previstos no art. 2º do RPAF, impossibilitando o prosseguimento, restando apenas a alternativa da nulidade de pleno direito.

Diz ser salutar transcrever de forma sucinta decisão liminar do Min. Dias Toffoli, até julgamento final da ADIN 5464, onde afirma que, *“em exame preliminar, a cláusula 9ª do convênio invade campo de lei complementar e apresenta risco de prejuízos, sobretudo para os contribuintes do Simples Nacional, que podem perder competitividade e cessar suas atividades”*.

... *“Em sede de cognição sumária, concluo que a Cláusula nona do Convênio ICMS No. 93/2015 invade campo de Lei complementar. Por essas razões, tenho que se encontra presente a fumaça do bom direito, apta a autorizar a concessão de liminar”*.

Defende que: *“Além disso, importante mencionar que as empresas do Sistema Nacional continuam a pagar o ICMS incidente sobre suas operações próprias usando como base de cálculo sua receita bruta mensal. A cobrança do DIFAL, conjuntamente ao ICMS mensal, ignora os conceitos de fato gerador, base de cálculo obrigação tributária, segurança jurídica etc., além de ser evidente a bitributação aplicada”*.

Diz que, *“Infelizmente, mesmo com a eficácia suspensa, o Estado da Bahia de forma ilegal e arbitrária continua a exigir o DIFAL das empresas optantes pelo simples, que estão imunes, por ora, ao recolhimento do DIFAL por força da medida cautelar concedida na ADIN 5464”*.

Aduz que, neste mesmo caminho o pleno do STF, em sessão de 11 de novembro de 2020, declarou

a constitucionalidade da cobrança do DIFAL do ICMS estabelecido por ato administrativo, pois, para ser válido, o diferencial deve ser fixado por Lei Complementar.

Por fim, informa que houve recolhimento do tributo devido nas aquisições de mercadorias utilizadas como peças de reposição das máquinas industriais do estabelecimento. Portanto, o julgamento se tivesse seguido os trâmites do RPAF, acolheria as glosas aplicadas as peças de reposição das máquinas utilizadas na indústria. Glosa que o contribuinte fez na contestação do Auto de Infração.

Assim, solicita ao CONSEF retornar a verdade material, julgando sem efeito o Acórdão JJF nº 0008-02/21, por ser nulo de pleno direito, pois não seguiu os ditames da legislação mencionada.

Às fls. 77 dos autos, consta a remessa do PAF pela Coordenação Administrativa do CONSEF para a PGE, como também, às fls. 83 dos autos, encaminhamento do PAF pela Procuradora da PGE ao CONSEF para apreciação do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, consoante art. 169, I, “b” do RPAF, para modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 25.797,43, acrescido da multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, no período de junho de 2016 a dezembro de 2019.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida sob o argumento de que o relator da JJF não se ateve as narrativas apresentadas sobre a preliminar arguida “DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES”, limitando-se à conclusão sem fundamentação de “Afastada a preliminar de nulidade”, o que, segundo o recorrente, afronta ao princípio do contraditório, caracterizando cerceamento de defesa.

E rejeito pois, da análise da peça de defesa, às fls. 27 a 34 dos autos, verifica-se que, apesar da intitulação “DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES”, a alegação se fundamenta no suposto fato de o Demonstrativo fiscal não relacionar todas as notas fiscais, conforme excerto a seguir:

2. DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES

As notificações restam eivadas de nulidades, pois, em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, o demonstrativo elaborado pelo Sr. Fiscal deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Conforme preconiza a legislação tributária, deverá o auto de infração identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade, devendo portanto observar os seguintes requisitos:

Entretanto, a Decisão recorrida analisou tais aspectos e assim se pronunciou a respeito:

Preliminarmente, a autuada argui nulidade do lançamento alegando cerceamento do direito de defesa em razão da “falta de discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro do Sr. Fiscal...” e adicionalmente que o Auto de Infração não identifica o infrator, não descreve a infração com clareza e não indica os dispositivos legais dados por infringidos.

De pronto, cabe consignar que depois de uma simples análise dos autos, constata-se que nenhum dos argumentos aduzidos pela defesa pode ser acolhido para possível decretação de nulidade, uma vez que verifica-se com facilidade que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, didática e minunciosamente explicada pelo autuante. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

O demonstrativo que suporta a infração, fls. 07 a 19, foi elaborado pela autoridade fiscal de forma escorreita, contendo todos os elementos necessários, como o números das notas fiscais, a unidade da federação de origem, datas de emissão, mercadorias, CST, CFOP, NCM, alíquotas de origem, unidade, quantidade, valor unitário,

valor do bem, IPI, Frete ou seguro, valor total do bem, alíquota de destino, diferenças entre alíquotas de origem e destino, ICMS devido, ICMS recolhido e o ICMS a pagar, impresso e gravado em meio magnético – CD, fl. 23, tendo esta sido entregue ao contribuinte quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração através de AVISO DE RECEBIMENTO DOS CORREIOS – AR, fls. 24 e 25.

Destaco, que as cópias dos DANFEs relacionados às notas fiscais arroladas no demonstrativo, constam gravadas no CD. Portanto, os argumentos da defesa em preliminar de nulidade se mostram sem fundamento, fato que justifica rejeitá-los, o que faço.

Ademais, considerando que na fase procedural, onde se estabelece a relação regida pelo princípio do inquisitório, constato, conforme relatado na informação fiscal, que de forma louvável, pela postura elogiável do autuante, a ação fiscal ocorreu com ampla interação do fiscal com os representantes do contribuinte, apesar das restrições e limitações impostas pelas medidas sanitárias decorrentes do estado de pandemia.

Assim, cabe frisar que mesmo não sendo obrigatória, a colaboração e cooperação entre as partes se fundamenta no princípio da confiança e boa-fé, que devem imperar entre o representante da Administração Pública e o contribuinte, traduzindo assim uma atitude salutar na busca da solução da lide, objetivo das partes.

Destarte, observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Diante de tais considerações, não há como acolher a preliminar de nulidade da Decisão recorrida.

Quanto à alegação recursal que intitula de “No Mérito”, mas na verdade diz respeito ainda à preliminar de nulidade da Decisão recorrida, o recorrente sustenta que o relator maculou o julgamento na parte mais nobre que é de decidir com fundamentação e não por mera vontade dos julgadores, eis que “Os pedidos arguidos foram simplesmente ignorados. Apenas registrado “Indeferida a solicitação de diligência e redução das multas. Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”.

Objetivamente, a insurgência do apelante é que a PGE interviesse, através do controle da legalidade, no sentido de analisar o diferencial de alíquota e a incidência em mercadorias para uso e consumo da própria indústria, cujo pedido, segundo o recorrente, sequer houve referência pela JJF, apesar da sua relevância, já que os bens considerados como consumo, na verdade, são peças de reposições das máquinas industriais, sem as quais não funcionariam e se transformariam em verdadeiras sucatas.

Neste diapasão, repisa que tal conduta da JJF fere de morte os princípios da legalidade objetiva e da garantia de ampla defesa, previstos no art. 2º do RPAF, impossibilitando o prosseguimento, restando apenas a alternativa da nulidade de pleno direito, o que denota tratar-se de razão preliminar de nulidade.

Da análise da peça de defesa, precisamente às fls. 32 dos autos, observa-se que, sob títulos: “DO CONTROLE DE LEGALIDADE” e “DOS PEDIDOS”, o contribuinte apresentou as seguintes razões:

DO CONTROLE DE LEGALIDADE

Para além de todo exposto, sustentamos inexistir infração pelos fatos narrados, nem sequer incidência de ICMS, pois tal Tributo opera pela CIRCULAÇÃO DE OPERAÇÕES DE MERCADORIAS, não nas mercadorias em estoque, catatônicas. A incidência depende necessariamente de circulação.

Em caso de entendimento contrário, mister se faz a elaboração de nova planilha contábil, expurgando-se a capitalização, reduzindo as multas e os juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei, primando pela observância dos dispositivos legais e conferido à notificação a mais perfeita JUSTIÇA!

DOS PEDIDOS

Apoiado em todo o exposto e nas provas documentais ao procedimento, permite-se a notificada, na exata forma processual administrativa, requerer

Seja regularmente distribuída a conhecida a presente DEFESA ESCRITA, sendo processada pelo órgão competente. Em tempo, que a Douta Procuradoria intervenha sobre o pedido de controle da legalidade alhures, no sentido de analisar o diferencial de alíquota e a incidência de mercadorias para uso e consumo da própria indústria.

Seja, face a nulidade das notificações pelos motivos acima desfilados, declarada a NULIDADE das notificações objeto, destinando-a ao arquivo administrativo, suportando, posteriormente, e notificando, os custos havidos

pela notificada na produção da presente defesa escrita, ou ainda,

Se assim não entendido,

Seja o feito administrativo convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Fiscal aos meses relacionados, comprovando as alegações de erro na apuração aqui alocadas, e ainda,

Seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos ...

Portanto, conforme se pode constatar, na Decisão recorrida a JJF aduziu que a exigência do DIFAL está prevista no art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 e que tal obrigação ao optante do Regime do Simples Nacional, à época, estava previsto no art. 321, VIII do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), como também que o próprio contribuinte não nega a omissão no recolhimento, tendo autuante relacionado no demonstrativo todas as notas fiscais referentes a mercadorias a serem empregadas pelo contribuinte como uso e/ou consumo no estabelecimento, fato não contestado, sendo, portanto, devido o pagamento do ICMS-DIFAL, restando caracterizada a infração.

Em consequência, as razões de mérito foram analisadas pela JJF.

E quanto ao indeferimento do pedido de diligência na Decisão recorrida, também invocado pelo recorrente no sentido de que apenas foi registrado *“Indeferida a solicitação de diligência e redução das multas. Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”*, tal expressão consta na Ementa do Acórdão JJF nº 0008-02/21-VD. Contudo, no voto condutor foi consignado que:

Indefiro o pedido de diligência, por considerar que nos autos constam todos os elementos necessários e suficientes para a formação de minha convicção para decisão da lide, com fundamento no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

Por sua vez, há de ressaltar que a decisão de deferir ou não o pedido para realização de diligência/perícia cabe, inicialmente, ao relator do processo, com posterior anuência do órgão julgador, e decorre de sua análise sobre a necessidade deste procedimento para a formação da sua convicção e dos demais julgadores, diante dos elementos contidos nos autos, cabendo-lhe consignar os motivos do indeferimento no acórdão, cuja decisão denegatória não implica, necessariamente, violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, desde que justificados, conforme ocorrerá.

Quanto às alegações recursais de: *“Infelizmente, mesmo com a eficácia suspensa, o Estado da Bahia de forma ilegal e arbitrária continua a exigir o DIFAL das empresas optantes pelo simples, que estão imunes, por ora, ao recolhimento do DIFAL por força da medida cautelar concedida na ADIN 5464”* e que, *“Neste mesmo caminho, o pleno do STF (...) declarou a constitucionalidade da cobrança do DIFAL do ICMS estabelecido por ato administrativo. Para ser válido, o diferencial deve ser fixado por Lei Complementar”*, há de salientar que:

1. Se encontra suspensa, por força de decisão proferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5464, a exigência do ICMS DIFAL prevista na cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, editado pelo CONFAZ, para o caso em que o **remetente** ou prestador esteja cadastrado como microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional na forma da LC nº 123/2006.
2. Quando as optantes do Simples Nacional compram para uso/consumo ou ativo imobilizado, como no caso, pagam o ICMS DIFAL como qualquer outro contribuinte do ICMS (art. 13, § 1º, “h” da LC nº 123/2006).
3. A inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação, foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1287019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469, tendo, ao final do julgamento, os ministros fixado que a decisão produzirá efeitos apenas a

partir de 2022, dando oportunidade ao Congresso Nacional para que edite lei complementar sobre a questão, exercício financeiro seguinte à data do julgamento. Assim, as cláusulas do Convênio ICMS 93/2015 **continuam** em vigência até dezembro de 2021, exceto quanto à cláusula 9ª, em que o efeito retroage a fevereiro de 2016, quando foi deferida, em medida cautelar na ADI 5464, sua suspensão, cujo dispositivo não se coaduna ao caso concreto que trata de compras.

4. Ademais, para corroborar, nos termos do art. 125 do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), Lei nº 3.956/81, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Por fim, quanto à alegação recursal de que houve recolhimento do tributo devido nas aquisições de mercadorias utilizadas como peças de reposição das máquinas industriais do estabelecimento, sem as quais não funcionariam e se transformariam em verdadeiras sucatas, temos a salientar que não há nos autos qualquer comprovação dos alegados recolhimentos e, nos termos do art. 142 do RPAF, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

O fato é que no levantamento fiscal que fundamenta a autuação, às fls. 7 a 18 dos autos, consignam compras de: tarugo, parafuso, válvula, pinça, correia, disco de poliuretano, cepo da prensa, resistência de cartucho, rolamento industrial de agulhas, polia, chapa, faca corte, etc., itens fundamentais à manutenção dos equipamentos industriais, com características meramente de material de uso e consumo.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE

Em que pese a usual e costumeira perspicácia do relator na prolação de seus votos, peço-lhe vênia para discordar, *in casu*, do voto ora prolatado.

Isto porque, conforme já venho me manifestando em processos semelhantes, volto a mencionar que a definição de ativo fixo em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo é de suma importância, tendo em vista, que para o caso em commento, a legislação federal autoriza a exigência do DIFAL para as empresas do SIMPLES NACIONAL e nosso ordenamento legal estadual dispensa o referido recolhimento, se observado o disposto no art. 272, inciso I, “a” do RICMS/Ba, senão vejamos:

Art. 272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:

I - a diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de bens do ativo permanente destinada a:

1 – até 31/12/2022, indústria de laticínios;

2 – microempresas e empresas de pequeno porte;

Notória, todavia, a dificuldade para delimitar os critérios normativos que identifica o bem como ativo fixo, o que prejudica, inclusive, em outros casos, a apropriação de créditos pelos contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídico pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Ademais, importante adentrar nos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de 1 ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Ou seja, a Receita Federal sinaliza para o obrigatório registro das partes e peças de reposição no grupo do ATIVO não circulante para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Sinalizo, inclusive, para o Pronunciamento Técnico NBC TG 27- ATIVO IMOBILIZADO. Referida norma disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos.

Desse modo, e para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes e peças de reposição. Ademais, diferente do quanto afirmado pelo autuante, na hipótese dos itens (partes e peças) serem utilizados exclusivamente em conexão com um ativo imobilizado, serão classificados juntamente a esse.

Assim, considerando os itens relativos às peças de reposição, tais como: motor tesla 40l, correia sincron, válvulas, rolamento industrial de agulhas, controlador digital micro, resfriador com suporte, trilho aço pre-zinc, dentre outros itens listados no presente lançamento, não há que se falar em cobrança de Diferença de alíquota nas aquisições realizadas.

Não acolho, todavia, as razões trazidas pela recorrente quanto aos itens (faca, peneira, luva, fita isolante, dentre outros) por se caracterizarem como verdadeiros materiais de uso e consumo.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 233082.0010/20-2, lavrado contra **ZPX INDÚSTRIA COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 25.797,43, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Marcelo Mattedi e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Raimundo de Oliveira Pinho.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS