

PROCESSO - A. I. N° 178891.0021/22-1
RECORRENTE - RED ENGENHARIA INDUSTRIAL ESPECIALIZADA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0300-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/04/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0082-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADE DA FEDERAÇÃO. AQUISIÇÕES DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A recorrente promoveu aquisição interestadual de mercadorias como consumidora final, porém, se valendo da condição de contribuinte do ICMS, motivo pelo qual é devido o diferencial de alíquotas, haja vista que não cabe a alíquota interestadual neste tipo de operação. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0300-04/22-VD proferido pela 4ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 25/07/2022 no valor histórico de R\$197.350,85, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 006.005.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

Referente às aquisições das mercadorias relacionadas no demonstrativo Red_Engenharia_2017_2020_Difal – respirador, soda cáustica, reparo para válvula, corrente preta e amarelo elo grande, concretubo, loctite, barrilha leve ácido cítrico anidro, elemento fritante, reparo para motor pneumático, luva látex, carro solda oxigênio/acetileno, fita isolante, gel decapante, veda rosca, escova manual, tanque caixa d'água, luva PVC áspera, óculos ampla visão, lona de polietileno, luva de vaqueta, perfil em U, manta de fibra cerâmica, torneira de lavatório, ducha higiênica com derivação, toalheiro, papeleira, saboneteira, maçarico completo GLP, regulador de pressão, mangueira, detector multi gases, bomba de dupla membrana, fio rígido, conectores, manoplas, maçarico de aquecimento, álcool isopropílico, engate rápido de alumínio, espigão, abraçadeira, macação tychem, bomba monark, botinas, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos/demonstrativos acostados às fls. 10/23 dos autos, em que considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

O sujeito passivo argui nulidade do presente PAF por entender que o lançamento fiscal não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, além de arguir, também, falta de previsão legal para a lavratura do Auto de Infração, em tela. Os mesmos argumentos são postos como argumentos de mérito.

Não vejo, como arguido na peça de defesa, qualquer situação de nulidade do Auto de Infração, que obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que o Fiscal Autuante cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia, em que peço vênha para apresentar minhas considerações mais adiante, no mérito, quando manifesto de forma consubstanciada na legislação pertinente.

No mérito, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 25/07/2022, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ ATACADO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502111/22, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento nos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020, conforme demonstrativos e documentos acostados às fls. 9 a 28 do presente PAF, constates do CD/Mídia de fl. 29. Lançado ICMS no valor de R\$ 197.350,85, com enquadramento no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa aplicada de 60% na forma do art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Assim dispõe o artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS na Bahia e o art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a”, do Regulamento do ICMS, também, na Bahia (RICMS/BA), publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, que fundamentam a autuação.

Lei nº 7.014/96

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

XV - Da entrada ou da utilização, 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;(Grifos acrescidos)

Decreto Nº13.780/12

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os 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.

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

O sujeito passivo traz de manifestação na sua peça de defesa, que “**não é devido o pagamento de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza**”, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas, uma vez que não comercializa qualquer tipo de mercadoria.

Nesse sentido, diz que a Fiscalização incorreu em equívoco ao exigir o ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, **sobre a aquisição de insumos para aplicação na prestação de serviços engenharia, por contribuinte do ISS.**

Consigna mais adiante, em sua peça de defesa, que **a atividade da empresa autuada incide apenas o ISS, em face do que taxativamente estabelece o § 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/04, que dispõe sobre ISS no âmbito nacional, in verbis:**

Art. 1º **O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.**

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Diz coadunar, portanto, o disposto acima, o quanto estabelece o art. 2º, IV e V da LC nº 87/96, que dispõe sobre ICMS no âmbito nacional, **onde estabelece o campo de sua incidência, excluindo do seu campo o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços, salvo as exceções expressas.**

Art. 2º **O imposto incide sobre:**

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual. (Grifo acrescido)

Corroborando ao assunto, diz, o sujeito passivo, que a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, abarca taxativamente a atividade econômica principal da empresa autuada, qual seja, serviços de engenharia, in verbis:

7º– Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.

7.03 – Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.

7.19 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

Frisa, então, que, “quem presta serviço não revende mercadoria, pelo contrário, adquire materiais utilizados como insumos para aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza”, como ocorre com a Impugnante que atua exclusivamente no ramo de prestação de serviços, é contribuinte do ISS e não do ICMS.

Dessa forma, aduz que não pode a Fiscalização desconhecer a real atividade empresarial da empresa autuada, para enquadrá-la como contribuinte do ICMS, revendedora de mercadorias, por não condizer com a verdade dos fatos, não sendo a autuada contribuinte do ICMS, faltando-lhe embasamento fiscal para a imputação da referida infração.

Passo aqui a me posicionar sobre a imputação posta nos autos. Pois bem! **Não se trata aqui de autuação por enquadramento do Impugnante, como Contribuinte do ICMS, revendedor de mercadorias**, mas tão-somente de cobrança de ICMS, relativo a uma outra situação de ocorrência de incidência do imposto estabelecida na legislação de regência (LC 87/96) recepcionada pela Lei Estadual nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, mais precisamente o inciso IV, do artigo 2º, in verbis:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV- a entrada ou a 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; (Grifos acrescentados)

Sobre o Impugnante ser contribuinte do imposto, no caso em tela o ICMS, vejo à fl. 1 dos autos, mais especificamente na folha inicial do formulário de caracterização da autuação o indicativo do número de inscrição no Cadastro de Contribuinte da Fazenda Pública da Bahia correspondente ao número I.E 067.336.602, compulsando, ainda, pelo dever de ofício deste Julgador Relator, em sede Instrução do presente PAF, as informações extraídas dos “Dados Cadastrais” constantes do Sistema INC – Informações do Contribuinte, observo o destaque do campo “Forma de Apuração do Imposto – C/CORRENTE FISCAL”, associado a essa informação vê-se, de fato, como Atividade Econômica Principal – “CNAE 7112000 – Serviço de Engenharia”, como destacado na sua peça de defesa. Por sua vez, como Atividades Secundárias, não obstante não tenha destacado na defesa, observa-se mais 10 (dez) “CNAE” cadastrados na base de dados de Contribuintes da SEFAZ/BA, e dentre eles o “CNAE 4683400 – Comércio atacadista de ...”.

Não obstante entender que o CNAE, por si só, não é suficiente para caracterizar a situação do defendente ser contribuinte do imposto (ICMS), têm-se a informação, no Sistema INC da SEFAZ, seja no ano de 2017, ou sejam nos demais anos que abrange a autuação, mais especificamente 2018, 2019 e 2020, de ocorrência de algum recolhimento de ICMS REGIME NORMAL – COMÉRCIO, justificando, portanto, talvez a concessão do número de Inscrição Estadual nº 067.336.602 na forma acima destacada.

Aliás, corrobora, ainda esse entendimento, o fato de todas as operações, objeto da autuação, oriundas de outras unidades da Federação estarem com o destaque do imposto (ICMS) interestadual à alíquota de 7% ou 12%, conforme a origem das aquisições, **que diz respeito a alíquota sobre operações transacionadas por contribuinte do imposto**, sem a observação no “campo de informações adicionais da nota fiscal”, relativo aos itens autuados, qualquer destaque, de que a operação se relaciona com “não contribuinte do imposto”, conforme as mudanças trazidas com a edição da Emenda Constitucional (EC) nº 87/95, de 16/04/2015, que dispõe sobre operações e prestações interestaduais para consumidor final não contribuinte do ICMS.

E sobre a EC 87/95 de 16/04/2015 que alterou o § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para tratar da sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, assim dispõe, in verbis:

Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes

alterações:

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Grifos acrescidos)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

Neste contexto, por ser o adquirente/destinatário das mercadorias contribuinte do imposto (ICMS), nas situações em que a legislação determina a sua incidência (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96), como é o caso dos autos, **cabe a responsabilidade pelo recolhimento do imposto do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, com a nova redação dada pela EC 87/95, acima destacado, ao Impugnante, por possuir Inscrição Estadual, na base de dados da SEFAZ/BA, como assim procedeu, assertivamente, a Fiscalização na constituição do presente lançamento fiscal, através da lavratura do Auto de Infração, em tela, com enquadramento no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.**

Ademais, o sujeito passivo traz de manifestação na sua peça de defesa, que **“não é devido o pagamento de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza”, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas, “uma vez que não comercializa qualquer tipo de mercadoria”.**

Nesse sentido, diz que a Fiscalização incorreu em equívoco ao exigir o ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, **sobre a aquisição de insumos para aplicação na prestação de serviços engenharia, por contribuinte do ISS.**

Volto, então, a destacar o inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 ao qual se fundamenta a autuação:

Lei nº 7.014/96

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

XV - Da entrada ou da utilização, 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; (Grifos acrescidos)

Como se vê da disposição do inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, acima destacado, **não considera fato gerador do imposto (ICMS) a entrada ou utilização 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 vinculado a operação ou prestação subsequente alcançadas pela incidência do imposto (ICMS), pois nesta situação, a exigir o imposto (ICMS) decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, estaria indo, o Estado da Bahia, de encontro ao princípio da não cumulatividade.**

Na situação de **entrada ou utilização de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo vinculado a operação ou prestação subsequente alcançadas pela incidência do imposto (ICMS)**, o imposto interestadual destacado na nota fiscal é levado a crédito do conta corrente fiscal e abatido do débito do imposto incidente sobre a operação de saída decorrente dessa entrada, em que o imposto devido a ser recolhido aos cofres do Estado, é o excedente (art. 25, § 1º da LC 87/1996), não tendo que se cobrar imposto (ICMS) por diferença **entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, não sendo o caso dos autos, como argui o defendente.**

Nos termos do Art. 1º da citada Lei Complementar nº 116 o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador; **entretanto, nos termos do § 2º do citado artigo, há de observar as ressalvas das exceções expressas na lista anexa, onde os serviços nela mencionados, com ressalvas, ficam sujeitos ao ICMS.**

Como os itens de mercadorias, objeto da autuação, não foram aplicados na produção de serviços, com ressalvas de incidência do imposto (ICMS), nos termos dos termos do § 2º, art. 1º da LC 116/2003, que dispõe sobre o ISS, **há de se exigir a cobrança do imposto decorrente da diferença entre alíquotas internas e**

interestaduais, sobre a aquisição de insumos para aplicação na prestação de serviços engenharia, com espeque no inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Por fim, compulsando o demonstrativo de débito de constituição do lançamento fiscal, vejo que consta de informações “Data entrada”, “nº nota Fiscal”, “Chave de acesso”, “CNPJ do emitente”, “UF”, “CFOP”, “NCM”, “Descrição do Produto”, “Valor da Operação”, “Base de Cálculo”, “Valor do IPI”, “Valor do Produto”, “Alíquota Interestadual”, “ICMS creditado”, “Alíquota Interna” e “ICMS Difal”.

*Analizando, então, o cálculo do ICMS Difal devido, por item de produto, vê-se que a Fiscalização tomou a coluna “Valor da Operação”, somou a “Valor do IPI”, então formou a coluna “Valor do Produto”. Com o valor do produto calculado, aplicou o percentual da “Alíquota Interestadual” do imposto (ICMS) e apurou o valor do “ICMS Creditado”, **que diz respeito ao ICMS destacado na nota fiscal de entrada.** Em seguida aplicou o percentual da “Alíquota Interna” sobre o “Valor do Produto” e apurou o valor do Imposto (ICMS) na operação. Daí abateu o valor calculado do “ICMS Creditado”, **que diz respeito ao ICMS destacado na nota fiscal de entrada**, e apurou o valor da coluna “ICMS Difal”, relativo a cada item de produto constante da nota fiscal, objeto da autuação.*

*Pois bem! Da análise do demonstrativo de débito, vê-se que vários itens das notas fiscais autuadas, não consta o registro do “ICMS Creditado”, **que diz respeito ao ICMS destacado na nota fiscal de entrada**, isso, talvez, porque, de fato, na nota fiscal de entrada não consta o “ICMS interestadual destacado”, ou mesmo, por erro no registro do levantamento fiscal, etc.*

*Neste sentido, por se tratar de cobrança de imposto (ICMS), que deixara, o defendente, de recolher decorrente a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, **observe que deve ser corrigido o demonstrativo**, para fazer constar do levantamento fiscal, **independente do ICMS destacado na nota fiscal de entrada encontrar com o campo “zerado”**, o crédito do imposto (ICMS) decorrente da aplicação da alíquota interestadual, para, então se cobrar apenas o valor do ICMS devido na operação pertencente ao Estado da Bahia, que diz respeito ao ICMS DIFAL.*

Ente Relator Julgador, então, em sede de instrução fiscal, de posse do demonstrativo de débito constante do CD/Midia de fl. 29 dos autos, que fundamentou a autuação, de ofício, fez a análise de todos os itens autuados, então, após corrigir as falhas no levantamento, encontrou de débito de ICMS DIFAL o valor de R\$ 152.893,86, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Data Ocorr	Data Vencido	Valor Histórico do A. de Infração Lançado	Resultado do Julgamento	Valor Histórico do A. Infração Julgado
28/02/2017	09/03/2017	295,17	Proc. em Parte	295,17
31/07/2017	09/08/2017	1.726,95	Proc. em Parte	1.716,34
31/08/2017	09/09/2017	2.017,22	Proc. em Parte	1.074,57
31/03/2018	09/04/2018	106,68	Proc. em Parte	0,00
31/05/2018	09/06/2018	1.643,43	Proc. em Parte	736,02
30/06/2018	09/07/2018	21.480,15	Proc. em Parte	6.435,93
31/07/2018	09/08/2018	941,78	Proc. em Parte	123,03
31/08/2018	09/09/2018	1.132,56	Proc. em Parte	163,34
30/09/2018	09/10/2018	73,45	Proc. em Parte	0,00
31/10/2018	09/11/2018	72,54	Proc. em Parte	0,00
31/01/2018	09/02/2019	20.018,77	Proc. em Parte	15.118,16
28/02/2019	09/03/2019	9.552,96	Proc. em Parte	4.181,27
30/04/2019	09/05/2019	413,34	Proc. em Parte	186,84
31/05/2019	09/06/2019	958,65	Procedente	958,65
30/06/2019	09/07/2019	684,20	Proc. em Parte	664,05
31/08/2019	09/09/2019	24.888,93	Proc. em Parte	15.209,90
30/09/2019	09/10/2019	472,30	Proc. em Parte	316,76
31/01/2020	09/02/2020	54.219,17	Procedente	54.219,17
31/05/2020	09/06/2020	278,20	Proc. em Parte	152,04
30/06/2020	09/07/2020	524,51	Procedente	524,51
31/07/2020	09/08/2020	15.034,43	Proc. em Parte	15.004,71
31/08/2020	09/09/2020	18.165,92	Procedente	18.165,92
30/09/2020	09/10/2020	11.018,98	Proc. em Parte	8184,84
31/10/2020	09/11/2020	7.579,93	Proc. em Parte	6.657,98
31/11/2020	09/12/2020	4.050,63	Proc. em Parte	2.804,64
Total		197.350,85	Total	152.893,84

Quanto à pretensão de que todas as intimações alusivas ao presente PAF sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço Avenida Luis Viana Filho, 13.223, Hangar Business Park – Torre 3, Salas 604 e 605, São Cristóvão, Salvador - Ba, CEP 41500.300, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, porém não com exclusividade, uma vez que a forma de intimação ou

ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF, e, está perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Afirma que a decisão alterou o fulcro da autuação, porque o enquadramento do Auto de Infração indicou o inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e a junta indicou que o dispositivo legal aplicável à hipótese é o inciso IV, do art. 2º da Lei nº 7.014/96, mencionando que não se trata de lançamento de contribuinte do ICMS revendedor de mercadorias. Destaca que a alteração do fulcro da autuação não é admitida, transcrevendo a ementa dos Acórdãos JF nº 0160-01/13, CJF nº 0002-13/14, JF nº 0109-02/15, JF nº 0015-01/15 e JF nº 0145-01/14.

Diz que as mercadorias que foram objeto da autuação são completamente diversas da atividade de comércio do CNAE secundário que possui (comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo), ignorando assim o princípio da verdade material, uma vez que atua exclusivamente no ramo de prestação de serviços, sendo contribuinte do ISS e não do ICMS, como comprovam as notas fiscais e respectivos contratos de prestação de serviços que trouxe aos autos.

Observa que a ausência da busca da verdade material tem levado o CONSEF a anular exigências como essa, citando a ementa dos Acórdãos JF nº 0117-04/14, CJF nº 0013-11/15, CJF nº 0057-11/15, CJF nº 0332-13/13 e JF 0094-05/13.

Sustenta não haver previsão legal para lavratura do Auto de Infração, pois aponta como fundamento o inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e a alínea “a”, do inciso III, do § 4º, do art. 305 do RICMS/BA, que se refere às aquisições ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado e não a insumos, de modo que não é devido o pagamento de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuados por prestador de serviço para emprego ou aplicação como insumos na prestação de serviços de qualquer natureza.

Insiste que quem presta serviço não revende mercadoria e que atua exclusivamente no ramo de prestação de serviços, não se tratando de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou seu ativo imobilizado. Destaca que sua atividade principal é “serviços de engenharia”, tendo atividades secundárias atreladas a prestação do serviço, ou seja, é contribuinte do ISS.

Aponta que sua atividade somente se sujeita ao ISS, em razão do disposto pelo § 2º, do art. 1º da Lei Complementar nº 116/04, que está em consonância com os incisos IV e V, do art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, no sentido de excluir do campo de incidência do ICMS o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços, salvo expressas exceções.

Relata que o CONSEF possui diversos entendimentos no sentido de que é indevida a infração fiscal, reproduzindo as ementas dos Acórdãos JF nº 0125-04/07, JF nº 0124-02/05, CJF nº 0280-11/20-VD, CJF nº 0298-12/07 e CJF nº 0075-12/14.

Conclui requerendo que seja decretada a nulidade do Auto de Infração ou a improcedência da ação fiscal.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 30/03/2023. Compareceram à sessão, pela recorrente, a Dra. Jessica da Silva Cordeiro - OAB/BA 52.763 e a Dra. Thaiane Silva Andrade - OAB/BA 71.103.

VOTO

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, passo a examinar o mérito.

Em síntese, a recorrente sustenta que o Auto de Infração não prospera porque (I) houve mudança

no fulcro da autuação, do inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 para o inciso IV, do art. 2º da Lei nº 7.014/96 e (II) que, como prestadora de serviços de qualquer natureza, não exerce atividade sujeita ao ICMS e sim ao ISS, tendo adquirido as mercadorias que foram objeto da autuação para emprego como insumo na prestação de serviços.

No entanto, entendo que a irresignação não merece prosperar.

O cerne da autuação está em outro ponto, abordado no acórdão recorrido, porém não esclarecido pela recorrente em seu Recurso Voluntário. É que, embora possua como atividade principal a prestação de serviços, assim como a grande maioria de suas atividades secundárias, a recorrente possui inscrição no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia e adquiriu as mercadorias nesta condição, motivo pelo qual foi aplicada a alíquota interestadual.

Neste sentido, transcrevo o respectivo trecho do acórdão:

“[...] Sobre o Impugnante ser contribuinte do imposto, no caso em tela o ICMS, vejo à fl. 1 dos autos, mais especificamente na folha inicial do formulário de caracterização da autuação o indicativo do número de inscrição no Cadastro de Contribuinte da Fazenda Pública da Bahia correspondente ao número I.E 067.336.602, compulsando, ainda, pelo dever de ofício deste Julgador Relator, em sede Instrução do presente PAF, as informações extraídas dos “Dados Cadastrais” constantes do Sistema INC – Informações do Contribuinte, observo o destaque do campo “Forma de Apuração do Imposto – C/CORRENTE FISCAL”, associado a essa informação vê-se, de fato, como Atividade Econômica Principal – “CNAE 7112000 – Serviço de Engenharia”, como destacado na sua peça de defesa. Por sua vez, como Atividade Secundárias, não obstante não tenha destacado na defesa, observa-se mais 10 (dez) “CNAE” cadastrados na base de dados de Contribuintes da SEFAZ/BA, e dentre eles o “CNAE 4683400 – Comércio atacadista de ...”.

Não obstante entender que o CNAE, por si só, não é suficiente para caracterizar a situação do defendente ser contribuinte do imposto (ICMS), têm-se a informação, no Sistema INC da SEFAZ, seja no ano de 2017, ou sejam nos demais anos que abrange a autuação, mais especificamente 2018, 2019 e 2020, de ocorrência de algum recolhimento de ICMS REGIME NORMAL – COMÉRCIO, justificando, portanto, talvez a concessão do número de Inscrição Estadual nº 067.336.602 na forma acima destacada.

*Aliás, corrobora, ainda esse entendimento, o fato de todas as operações, objeto da autuação, oriundas de outras unidades da Federação estarem com o destaque do imposto (ICMS) interestadual à alíquota de 7% ou 12%, conforme a origem das aquisições, **que diz respeito a alíquota sobre operações transacionadas por contribuinte do imposto**, sem a observação no “campo de informações adicionais da nota fiscal”, relativo aos itens autuados, qualquer destaque, de que a operação se relaciona com “não contribuinte do imposto”, conforme as mudanças trazidas com a edição da Emenda Constitucional (EC) nº 87/95, de 16/04/2015, que dispõe sobre operações e prestações interestaduais para consumidor final não contribuinte do ICMS.*

E sobre a EC 87/95 de 16/04/2015 que alterou o § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para tratar da sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, assim dispôs, in verbis:

Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes alterações:

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Grifos acrescidos)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;*
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;*

*Neste contexto, por ser o adquirente/destinatário das mercadorias contribuinte do imposto (ICMS), nas situações em que a legislação determina a sua incidência (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96), como é o caso dos autos, **cabe a responsabilidade pelo recolhimento do imposto do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, com a nova redação dada pela EC 87/95, acima destacado, ao Impugnante, por possuir Inscrição Estadual, na base de dados da SEFAZ/BA, como assim procedeu, assertivamente, a Fiscalização na constituição do presente lançamento fiscal, através da lavratura do Auto de Infração, em tela, com enquadramento no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. [...]***

Portanto, está claro nos autos, e a **recorrente não questionou em seu recurso**, que embora a aquisição possa ter ocorrido para aplicação/emprego dos materiais em prestações de serviço, foi efetivada se valendo da condição de contribuinte do ICMS, o que permitiu a aplicação da alíquota interestadual, fazendo surgir a necessidade de recolhimento do diferencial de alíquotas, devido, não pela hipótese de que tais mercadorias serão objeto de revenda, mas para que seja observada a carga tributária correta para o consumidor final, nos termos da legislação vigente.

Assim, entendo que não houve mudança no fulcro da autuação, pois o acórdão recorrido se valeu do inciso IV, do art. 2º da Lei nº 7.014/96 tão somente para esclarecer que, embora a recorrente possa não exercer, na prática, atividade que a qualifica como contribuinte do ICMS, realizou operação de circulação de mercadorias se valendo desta condição, obtida junto ao Estado da Bahia, motivo pelo qual se enquadra no disposto pelo inciso XV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 178891.0021/22-1, lavrado contra **RED ENGENHARIA INDUSTRIAL ESPECIALIZADA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.893,84**, 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, 30 de março de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS