

A. I. Nº - 206955.0007/21-9
AUTUADO - SOLTEC BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ENERGIAS
RENOVÁVEIS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/11/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0224-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS / BENS DESTINADOS AO CONSUMO PRÓPRIO E/OU ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Revisões fiscais efetuadas no lançamento pela própria autuante, levou a exclusão de valores indevidamente lançados, a exemplo de insumos industriais, mercadorias incluídas na substituição tributária. As aquisições de refeições para servir a empregados em outras unidades da federação quando da execução de serviços de montagem e instalação de equipamentos industriais fabricados pelo próprio autuado não se enquadram como operações interestaduais sujeitas ao pagamento de da difal. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 502.434,30, mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte imputação: **Infração 01 - 006.005.001:** *“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 ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*.

O autuado, através de sua Representante legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 23 a 28, onde, em preliminar, arguiu a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a fiscalização foi lacunosa sem dispor de forma expressa as razões que levaram a exação, além de ausência de motivação.

Ressaltou, ainda, que houve cerceamento ao direito de defesa pela falta de explicação da forma de apuração da base de cálculo, invocando, neste sentido, em seu socorro, a Súmula nº 01 deste CONSEF.

Ao ingressar ao mérito da autuação pontuou que em relação ao mês 04/17 não foi computado o valor de R\$ 30.234,57 de débito efetuado em sua escrita fiscal, tendo a autuante indicado um saldo devedor na ordem de R\$ 1.828,39, portanto, inferior ao que declarou.

Observou que goza de incentivos fiscais previstos no Decreto Estadual nº 4.316/95 que, em seu art. 1º-A, III, difere o ICMS devido por diferença de alíquotas nas aquisições para o ativo imobilizado, conforme comprovação colacionada aos autos e planilha *“Aquisições para o Ativo Imobilizado”*.

Desta forma asseverou que não cabem os valores exigidos sobre os ingressos de bens declarados na escrituração fiscal com identificação no CFOP 2551, que devem ser excluídos da autuação sob pena de ofensa aos princípios da segurança jurídica, do direito adquirido e da legalidade.

Acrescentou que também descabe a exigência recaída sobre os produtos adquiridos com

pagamento do imposto por substituição tributária por já se encontraram com fase de tributação encerrada, conforme planilha *“Aquisições Tributadas por Substituição Tributária”*.

Adiante pontuou que as demais cobranças discriminadas nos demonstrativos de cálculo elaborado pela autuante, embora operações identificadas pelo CFOP de material de consumo, na realidade são em sua grande maioria insumos do seu processo produtivo conforme diz comprovar através de documentos fiscais em anexo.

A título de exemplo citou o material *“elastômero”* e *“outros materiais”* listados na planilha *“Materiais para aplicação montagem”*, que são empregados no processo produtivo dos equipamentos, sendo que, no caso específico do material citado, *“elastômero”*, se trata de insumo aplicado na área externa do produto final para proteger da ação oxidante do salitre e outras intempéries.

Destacou que por características próprias da sua atividade industrial, ocorre montagem de equipamentos fora da sua sede, o que requer o pagamento de hospedagem e alimentação para seus empregados, sendo que as aquisições de refeições, lanches e similares são feitas nos locais onde são implantadas as fazendas fotovoltaicas e onde são imediatamente consumidos, arrematando que não se pode confundir alimentação de empregados em deslocamento da sede da empresa, com aquisição para uso ou consumo pelo estabelecimento, razão pela qual requereu a exclusão da exação os valores constantes na planilha *“Aquisição de alimentação”*.

Requereu a realização de diligência a ser efetuada pela ASTEC/CONSEF para a correta avaliação das operações indicadas no demonstrativo fiscal, pugnando pelo acolhimento da preliminar suscitada e, ao final a improcedência total da autuação.

A autuante apresentou informação fiscal, fls. 34 a 36, afirmando não ter fundamento o pedido de nulidade do Auto de Infração pois os demonstrativos juntados aos autos em papel e arquivos magnéticos demonstram objetivamente os valores da base de cálculo do ICMS DIFAL, em lançamentos individuais e acumulados no mês.

A respeito do argumento defensivo de que as aquisições para o Ativo Imobilizado estariam isentos da incidência do ICMS DIFAL por força do Dec. 4.316/95 disse que intimou o autuado a apresentar a justificativa da vinculação dessas aquisições (CFOP 2551) ao referido decreto, abrangendo nessa vinculação a fundamentação da natureza do bem adquirido com a NCM, sua aplicação do parque industrial (memorial descritivo apresentado e aprovado para aquisição do benefício) e a comprovação de seu lançamento no Ativo Imobilizado, transcrevendo para robustecer seu argumento o que dispõe o referido decreto e, em particular, seu art. 1º, III, fl. 35.

Com relação aos materiais enquadrados na substituição tributária, disse que solicitou ao autuado que apresentasse relação das notas fiscais cujos produtos estão enquadrados na ST, com a respectiva NCM, e, no que se refere a alegação de que consta no levantamento fiscal a exigência de DIFAL sobre produtos considerados como insumo industrial, disse que é preciso que seja apresentado a lista das notas fiscais e a respectiva utilização na linha de produção, destacando que a classificação desses produtos no CFOP 2556 Material de Uso e Consumo foi atribuída pelo próprio autuado em sua EFD.

No tocante, as aquisições interestaduais de alimentação disseram que a exigência está respaldada na legislação de incidência do ICMS DIFAL por ser a alimentação componente do CFOP 2556 e com relação a necessidade específica do autuado realizar em outros estados despesas de alimentação, não o exime do pagamento do ICMS DIFAL, sendo que, no projeto industrial já deve estar contemplada a previsão dessas despesas, para alimentar a planilha de composição dos preços de venda dos produtos finais.

Dito isto, pontuou o encaminhamento do PAF para que o autuado tomasse ciência da informação fiscal e atendesse ao pedido de comprovação do alegado na peça defensiva, (apresentação das notas fiscais vinculada a cada alegação).

Devidamente cientificado, fl. 38, o autuado se pronunciou conforme fls. 40 a 64, efetuando breves considerações acerca do não acolhimento pela autuante do pedido de nulidade do auto de infração que formulou, e observou que, em relação a intimação para que apresentasse justificativas sobre o quanto alegado na peça de defesa inicial, disse que tal solicitação poderia ter sido efetuada antes da exação evitando custos desnecessários com o processo e honorários advocatícios, gerando um ônus em momento desfavorável e de retração da economia, entretanto, está anexando planilhas onde apresenta justificativas da vinculação das aquisições do Dec. 4.316/95 conforme requerido, afirmando que estas demonstram efetivamente a inconsistência da autuação do Transplante HDR 2200kg para fixar parafusos na estrutura do Traker entre outros itens que mostram a qualidade de ativo fixo, cuja utilização, indubitavelmente, está ligada ao processo de produção.

Acrescentou que também está anexando justificativas para demonstrar a característica de insumo industrial e correspondente lista de notas fiscais para que sejam excluídas do lançamento.

Reiterou os argumentos quanto aos produtos adquiridos com imposto com substituição tributária, por já se encontrarem com a fase de tributação encerrada, assim como aqueles relativos a alimentação de empregados em deslocamento da sede da empresa, salientando que alimentação para empregados em deslocamentos no território nacional não se constitui em operação interestadual de aquisições uma vez que a mercadoria não circula efetivamente, sendo consumida no local de aquisição.

A autuante se manifestou às fls. 68 a 70 onde reproduziu cópia de e-mails encaminhados e recebidos do autuado a respeito da listagem das notas fiscais solicitadas, citando que em relação aos itens lançados pelo autuado no CFOP 2551 não acolheu a exclusão porque não se caracterizam como insumos industriais, mas, sim, como estruturas, maquinário e equipamentos pertencentes a construção das estruturas e apoio do empreendimento, não tendo a característica de insumos industriais porque não são consumidos na linha de produção, sendo utilizados na manutenção das máquinas e equipamentos, controle de qualidade, logística e estrutura de apoio da atividade industrial.

Disse que nas planilhas dos itens lançados com o CFOP 2551, o autuado indica a utilização desses itens nas atividades de inspeção e controle, implementação do início de atividades, maquinário para realização das atividades de manutenção, equipamentos de inspeção e montagem e galvanização das estruturas metálicas.

Já com relação aos itens lançados com o CFOP 2556, disse que foram excluídos aqueles que estavam submetidos ao regime de substituição tributária, concluindo que os demonstrativos resumo do débito revisados, referente ao CFOP 2551/2556 estão anexados à presente manifestação, fls. 71 a 79, inclusive em mídia digital, os quais foram enviados ao autuado para conhecimento.

O autuado voltou a se pronunciar, fls. 83 e 84, observando que na informação fiscal foram acatadas as alegações defensivas que reduziram o valor cobrado em 2017 relativos as aquisições sujeitas a substituição tributária, dos valores exigidos referentes aos meses 04, 05 e 10 e de valores relativos aos demais meses sem determinação da forma de correção do cálculo, resultando em um débito neste exercício na ordem de R\$ 84.036,63, já em relação ao exercício de 2018 disse que foi elaborada nova listagem de notas fiscais sem qualquer exclusão ou retificação.

Pontuou que sua alegação acerca das indevidas cobranças de DIFAL sobre aquisições para o Ativo Imobilizado sequer foi considerada pela autuante sob a justificativa de que *“não se caracterizam como insumos industriais, mas sim como estruturas, maquinário e equipamentos pertencentes a construção das estruturas de apoio ao empreendimento”*, como se fosse possível erguer um parque industrial sem estruturas, maquinários e equipamentos, sendo que, ademais, o seguidor solar só pode ser compreendido com sua estrutura de suporte sem a qual perde a funcionalidade, enquanto que a autuante sequer consultou o projeto de incentivo fiscal para identificar itens alocados no mesmo como imobilizado necessário à implementação da planta industrial.

Conclui, destacando que a informação fiscal foi omissa e não contribuiu para elucidação da lide, tendo anexado às fls. 85 a 88v informações relacionadas ao processo relacionado a habilitação do tratamento para fins do previsto pelo Dec. 4.316/95, contendo detalhamento do que consiste um equipamento de seguidor solar.

Em seu pronunciamento de fl. 94 a autuante pontuou que o autuado não apresentou fatos novos em sua manifestação, razão pela qual encaminhou o processo para julgamento.

Em 31 de maio de 2022 o PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem/autuante, nos seguintes termos:

“O Auto de Infração em tela exige ICMS no valor de R\$ 502.434,30 em decorrência da seguinte acusação: “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 ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”.

A defesa está focada nos seguintes pontos:

1 – Mês 04/17 não foi computado o pagamento efetuado de R\$ 30.234,57 enquanto foi apurado pelo Fisco débito no valor de R\$ 1.828,39;

2 – Gozo de isenção fiscal previsto pelo Dec. 4.316/95 pertinente a diferença de alíquota nas aquisições para o ativo imobilizado, identificado pelo CFOP 2551;

3 – Aquisições de produtos com imposto pago por substituição tributária;

4 – Aquisições de insumos para aplicação na montagem/processo produtivo do equipamento;

5 – Aquisições de alimentos (refeições) para os funcionários quando do deslocamento para montagem dos equipamentos fora da sua sede.

A autuante, quando da Informação Fiscal, acolheu, em parte, os argumentos defensivos referente ao item 02 acima, e manteve os demais.

Ao se pronunciar nos autos, a defesa pontuou que as alterações promovidas pela autuante em relação ao item 2 acima, foi demonstrada apenas em relação aos meses de 04, 05 e 10/17, nada demonstrando em relação aos demais meses.

Em relação a Difal exigida em relação a aquisições para o Ativo Imobilizado, disse que a exigência foi mantida sob a justificativa de que tais aquisições não se caracterizam como insumos industriais, mas, sim, como estruturas, maquinário e equipamento pertencentes a construção das estruturas e apoio do empreendimento, observando que o seguidor solar só pode ser compreendido com a sua estrutura de suporte, sem a qual perde a funcionalidade, e que a autuante, sequer consultou o projeto de incentivo fiscal, o qual foi anexado às fls. 85 a 88, afirmando, através dos argumentos expostos, que a Informação Fiscal foi omissa e não contribuiu para a elucidação da lide, a qual, ao seu entender, não atendeu ao estabelecido pelo Art. 127, § 6º do RPAF/BA.

Considerando que a autuante, ao se pronunciar sobre os argumentos defensivos apenas disse que o autuado “não apresentou fatos novos” em sua manifestação, deliberou esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que a autuante se pronuncie sobre todos os pontos questionados pela defesa, acima enumerados, analisando e se pronunciando, sobretudo, a respeito do projeto de incentivo fiscal acima citado.

Atendida pela autuante a solicitação supra, o autuado deverá ser cientificado do seu resultado, com entrega de cópia ao mesmo acompanhada desta solicitação de diligência, com a concessão do prazo de 20 (vinte) dias para pronunciamento.

Ocorrendo manifestação por parte do autuado, a autuante também deverá se manifestar.

Após o atendimento das solicitações acima, o presente PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

Em atendimento, a autuante apresentou o pronunciamento de fls. 99 e 100, onde transcreveu a intimação encaminhada ao autuado solicitando as informações e comprovações julgadas necessárias aos exames a serem realizados.

O autuado, atendendo ao quanto solicitado, observou que a Junta de Julgamento determinou diligência com base nas alegações defensivas, contudo não foi intimada do inteiro teor da diligência solicitada, dificultando sobremaneira o cumprimento da intimação realizada pela

autuante, portanto, a inobservância dessa formalidade culminou por inviabilizar o atendimento da intimação fiscal nos moldes pretendidos visto que lhe foi subtraído o direito assegurado de tomar conhecimento dos termos da diligência, seus ditames e limites, pugnando, assim, que lhe fosse entregue o inteiro teor da diligência determinada a fim de que pudesse apresentar os documentos e informações solicitadas pela autuante dentro dos limites delineados.

À fl. 113 consta despacho emitido pela autuante encaminhando o PAF à 4ª JJF “para atendimento a solicitação da autuada contida às fls. 109 e 110”.

Consta às fls. 116 a 120 manifestação do autuado mencionando que tendo sido intimado do inteiro teor da diligência conforme termo de ciência tácita em 08.08.2022 está apresentando as informações e documentos solicitados.

Assim é que voltou a se referir as exigências pertinentes aos períodos 04, 05 e 10/17, reconhecidos como indevidos pela autuante e passou a discorrer sobre os demais pontos da intimação.

A respeito das informações sobre aquisições para o Ativo Imobilizado disse que está colacionando planilha indicando as finalidades, local de utilização, natureza do produto, NCM, duração/vida útil, classificação na EFD e justificativa para lançamento no CFOP 2556, acrescentando que também está anexando planilha onde essas aquisições estão identificadas em complemento das informações já apresentadas, pelo CFOP 2551, assim como nas colunas preenchidas estão as informações requeridas, apresentando, ainda, demonstrativo relacionado as aquisições enquadradas no regime de substituição tributária.

Salientou que ao elaborar as planilhas observou que a maior parte da exigência se refere aos insumos “Elastomero Secutir 2 Ecológico a Frio Acabamento Cinza Claro” e “Elastomero Securit 2 Ecológico a Frio Primer”, cuja Difal exigida soma R\$ R\$ R\$ 327.202,48 cujas notas fiscais indicou à fl. 118, os quais, embora sejam insumos, utilizados na pintura das estruturas metálicas, também possuem a condição de ST.

Acrescentou que também foi solicitado pela autuante demonstrativo com aquisições de insumos para aplicação na montagem/processo produtivo do equipamento, em atendimento está juntando o CD anexo com as respectivas informações.

Ressaltou, contudo, que foi exigido Difal referente ao “Módulo Fotovoltático” sem considerar que, conforme o Convênio ICMS 101/07 este item é isento de ICMS.

Concluiu requerendo as devidas exclusões para que, ao final, o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Às fls. 134 e 135 consta que, mais uma vez, o PAF foi convertido em diligência, na forma a seguir:

Em 31 de maio de 2022 o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem/autuante, nos termos abaixo reproduzidos:

“O Auto de Infração em tela exige ICMS no valor de R\$ 502.434,30 em decorrência da seguinte acusação: “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 ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”.

A defesa está focada nos seguintes pontos:

1 – Mês 04/17 não foi computado o pagamento efetuado de R\$ 30.234,57 enquanto foi apurado pelo Fisco débito no valor de R\$ 1.828,39;

2 – Gozo de isenção fiscal previsto pelo Dec. 4.316/95 pertinente a diferença de alíquota nas aquisições para o ativo imobilizado, identificado pelo CFOP 2551;

3 – Aquisições de produtos com imposto pago por substituição tributária;

4 – Aquisições de insumos para aplicação na montagem/processo produtivo do equipamento;

5 – Aquisições de alimentos (refeições) para os funcionários quando do deslocamento para montagem dos equipamentos fora da sua sede.

A autuante, quando da Informação Fiscal, acolheu, em parte, os argumentos defensivos referente ao item 02 acima, e manteve os demais.

Ao se pronunciar nos autos, a defesa pontuou que as alterações promovidas pela autuante em relação ao item 2 acima, foi demonstrada apenas em relação aos meses de 04, 05 e 10/17, nada demonstrando em relação aos demais meses.

Em relação a Difal exigida em relação a aquisições para o Ativo Imobilizado, disse que a exigência foi mantida sob a justificativa de que tais aquisições não se caracterizam como insumos industriais, mas, sim, como estruturas, maquinário e equipamento pertencentes a construção das estruturas e apoio do empreendimento, observando que o seguidor solar só pode ser compreendido com a sua estrutura de suporte, sem a qual perde a funcionalidade, e que a autuante, sequer consultou o projeto de incentivo fiscal, o qual foi anexado às fls. 85 a 88, afirmando, através dos argumentos expostos, que a Informação Fiscal foi omissa e não contribuiu para a elucidação da lide, a qual, ao seu entender, não atendeu ao estabelecido pelo Art. 127, § 6º do RPAF/BA.

Considerando que a autuante, ao se pronunciar sobre os argumentos defensivos apenas disse que o autuado “não apresentou fatos novos” em sua manifestação, deliberou esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que a autuante se pronuncie sobre todos os pontos questionados pela defesa, acima enumerados, analisando e se pronunciando, sobretudo, a respeito do projeto de incentivo fiscal acima citado.

Atendida pela autuante a solicitação supra, o autuado deverá ser cientificado do seu resultado, com entrega de cópia ao mesmo acompanhada desta solicitação de diligência, com a concessão do prazo de 20 (vinte) dias para pronunciamento. (grifo acrescido).

Ocorrendo manifestação por parte do autuado, a autuante também deverá se manifestar.

Após o atendimento das solicitações acima, o presente PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

Consta às fls. 101 a 104, intimação enviada ao autuado pela autuante em 30/06/2022, através de Mensagem DT-e, solicitando apresentação da documentação citada no pedido de diligência acima.

Em 26/07/2022, o autuado, por intermédio de sua Representante Legal, ingressou com petição, Processo SIPRO 047693/2022-1, fls. 108 a 110, citando que não foi intimado do inteiro teor da diligência, dificultando sobremaneira o cumprimento da intimação realizada pela autuante.

Desta forma, sustentou que a inobservância desta formalidade culminou por inviabilizar o atendimento da intimação fiscal nos moldes pretendidos, visto que lhe foi subtraído o direito assegurado de tomar conhecimento dos termos da diligência, seus ditames e limites.

Em vista disto, pugnou, em respeito ao princípio do devido processo legal, pela intimação do inteiro teor da diligência determinada por esta 4ª JJF, a fim de que a apresentação de documentos e informações solicitadas pela autuante se dê dentro dos limites nela delineados e, outrossim, de modo a lhe possibilitar seu cumprimento, sem prejuízos para a defesa.

Consta à fl. 113, o seguinte despacho, da lavra da autuante: “Encaminhe-se o processo para a 4ª Junta de Julgamento Fiscal para atendimento à solicitação da autuada contida nas folhas 109/110 do PAF”.

Tendo em vista os fatos acima delineados, decidiu esta 4ª JJF, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por nova conversão do feito em diligência à Infaz de origem no sentido de que a autuante atenda ao quanto solicitado pelo autuado, efetuando **a entrega do inteiro teor da diligência anteriormente solicitada**, consoante já consta no bojo da solicitação de diligência, se pronunciando sobre todos os pontos questionados pela defesa, enumerados na solicitação de diligência anterior, analisando e se pronunciando, sobretudo, a respeito do projeto de incentivo fiscal acima citado, **bem como desta nova solicitação**, observando que, após a manifestação pelo mesmo, deverá ser efetuada pela autuante análise detalhada da documentação porventura apresentada e das explicações correlatas, devendo em seguida apresentar sua manifestação a respeito dos pontos que forem suscitados pelo autuado em sua manifestação.

Atendidas as solicitações supra, o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento.

Estão anexadas às fls. 138 e 140, datadas de 22/11/2022 e 23/11/2022, respectivamente, novas mensagens DT-e, encaminhadas ao autuado, para que o mesmo se manifeste sobre os demonstrativos que foram refeitos, os quais se encontram anexados às fls. 141 a 248, onde indica o débito remanescente para o exercício de 2017 na ordem de R\$ 33.339,66, (fl. 141), exercício de 2018 R\$ 275.293,53 (fl. 174), ambos referentes a material de uso ou consumo próprio.

Em novo pronunciamento constante às fls. 254 a 260, o autuado citou que em relação ao exercício de 2017 a autuante reduziu o débito para R\$ 33.339,66, porém sem promover o abatimento do valor lançado na escrituração, que foi, inclusive, considerado na autuação, tendo, ainda, incluído alguns meses que não constavam no levantamento inicial culminando por promover cerceamento de defesa, já que não foram impugnados através da primeira peça de defesa, e manteve a cobrança de Difal sobre aquisições de refeições.

Quanto ao exercício de 2018, pontuou que não foram excluídas as exigências recaídas sobre o produto “Elastomero” que somam R\$ 100.874,01 além de mercadorias recebida de terceiro para industrialização que somam R\$ 12.609,70, conforme indicado à fl. 255.

Destacou, também, que a autuante manteve a exigência sobre aquisições de refeições que soma R\$ 53.049,42 de acordo com discriminação contida às fls. 256 a 259.

Ao final apresentou um quadro de “ajustes” onde aponta o valor final apurado em cada período de apuração, sendo que em sua grande maioria apresenta “saldo credor” e, em apenas quatro períodos apresenta saldo devedor a recolher.

Concluiu requerendo, mais uma vez, a improcedência do Auto de Infração.

Em 30 de março de 2023, mais uma vez, o PAF foi convertido em diligência, nos seguintes termos:

“(…)

Em 30 de setembro de 2022 o presente PAF foi convertido em nova diligência à Infaz de origem/autuante, nos termos abaixo reproduzidos: (...)

*Em 27/12/2022 o presente PAF retornou ao CONSEF **sem constar qualquer pronunciamento por parte da autuante acerca da diligência solicitada e das alterações que realizou**, conforme planilhas de fls. 141 a 207.*

À fl. 138 foi anexada uma intimação via DT-e ao autuado, com data de 22/11/2022, a qual consta como não lida, dando-lhe ciência das alterações processadas através da diligência realizada, além de outra intimação, também via DT-e com data de 23/ 11/2022, também não lida pelo autuado, a título de complemento da mensagem anterior.

Tendo em vista a necessidade de se conhecer as providências que foram adotadas pela atuante em relação ao quanto solicitado pela diligência, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, mais uma vez, converter o presente PAF em diligência para que sejam adotadas as seguintes providências:

1 – Ser anexada aos autos pela autuante o inteiro teor do relatório da diligência realizada, explicando as providências que adotou para efeito de processar as alterações realizadas, assim como, as justificativas consideradas necessárias para manutenção das parcelas remanescentes.

2 – Cientificar ao autuado e sua Representante Legal do resultado apurado, com entrega de cópia integral do citado resultado e desta solicitação de diligência, concedendo-lhe o prazo de 20 (vinte) dias para manifestação, se assim o desejar.

3 – Ocorrendo manifestação pelo autuado, a autuante deverá se manifestar sobre a mesma.

Atendidas as solicitações acima o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da instrução e posterior julgamento.

Consta à fl. 268 Mensagem DT-e emitida pela autuante cientificando o autuado a respeito das alterações levadas a efeito na autuação, exercícios de 2017 e 2018, com a concessão do prazo de 20 (vinte) dias para manifestação, tendo sido juntado aos autos o demonstrativo do débito remanescente referente ao exercício de 2017 na ordem de R\$ 35.076,59 (fl. 269) e R\$ 33.339,66 referente ao exercício de 2018, fl. 269v.

O autuado se pronunciou à fl. 276 onde reiterou todos os argumentos já apresentados e concluiu pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

A autuante também se pronunciou conforme fls. 279 e 280, informando que os valores que compõem o demonstrativo do débito remanescente estão vinculados exclusivamente às atividades de segurança do trabalho, laboratórios, fardamento de empregados, limpeza das instalações, sanitização, manutenção elétrica e hidráulica, sendo que o autuado recebeu quando

da diligência a relação de todas as notas fiscais com a descrição dos produtos, fl. 270, destacando que a manutenção do item “refeições” se deve ao fato de se caracterizar como material de consumo, CFOP 2556, com ocorrência em outro Estado da Federação.

Concluiu mantendo a exigência na forma contida nos novos demonstrativos de débito constantes às fls. 269 e 270.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data da representante legal do autuado, Drª Cíntia Melazzi Barbosa Nogueira, OAB/BA nº 14.667, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração sob exame foi expedido para reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$ 502.434,30 mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte imputação: *“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 ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*.

Em sua defesa o autuado arguiu inicialmente a nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação, cerceamento ao direito de defesa e falta de explicação da forma de apuração da base de cálculo. Não é o que vislumbro na análise das peças constitutivas dos presentes autos. Isto porque a motivação se estampa através dos demonstrativos elaborados pela autuante e entregues ao autuado, nos quais se constata que o motivo para a autuação foi a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menos da difal, o qual se devido ou não, será objeto na análise do mérito da autuação.

Quanto ao alegado cerceamento de defesa isto não existe até porque o autuado se defendeu de forma plena da autuação, anexando as comprovações dos seus argumentos julgadas pertinentes, tendo, inclusive se manifestado nos autos em quatro oportunidades distintas, portanto, inexistente o alegado cerceamento de defesa e quanto a alegada falta de explicação da forma de apuração da base de cálculo esta se encontra posta no cabeçalho das planilhas elaboradas pela autuante e que deram suporte à autuação.

Ademais, e considerando que estão atendidos todos os requisitos formais previstos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF-BA, afasto o pedido de nulidade e avanço ao exame meritório da autuação.

Esclareço que o elenco de argumentos apresentados pelo autuado motivaram o encaminhamento do presente PAF em diligência em quatro oportunidades distintas, através das quais, foram, em sua maioria, corretamente acolhidas pela autuante que processou as exclusões relacionadas aos equívocos constantes na autuação em relação aos meses 04, 05 e 10/17, das aquisições abarcadas pela substituição tributária, das aquisições alcançadas pelo benefício fiscal pertinente ao Decreto nº 4.316/95 e aquelas que, comprovadamente, constituem insumos industriais e que se encontram fartamente demonstradas e documentadas nos autos, razão pela qual acolho as exclusões levadas a efeito pela autuante.

Assim é que, após esses procedimentos, remanesceu a exigência na forma relacionada nos demonstrativos de fls. 269 e 269v nos valores respectivos de R\$ 35.076,50 (exercício de 2018) e R\$ 33.339,66 (exercício de 2017), os quais, de acordo com a autuante, se referem a aquisições de refeições em outros estados pelo autuado para consumo pelos seus funcionários no local da execução das montagens industriais fora do Estado da Bahia, além de valores referentes a materiais relacionados a aplicação nas atividades de segurança do trabalho, laboratórios, fardamento, limpeza, sanitização, manutenção elétrica e hidráulica, entre outros.

Em seu pronunciamento o autuado ainda questionou: *i*) falta de abatimento pela autuante dos

valores lançados em sua escrituração, exercício de 2017; **ii**) inclusão de valores que não constavam no lançamento inicial, (competência que não fizeram parte da exação), incidindo em cerceamento ao direito de defesa; **iii**) manutenção da exigência da difal sobre as aquisições em outros estados de refeições. Já em relação ao exercício de 2018 questionou: **i**) que não foram excluídos os produtos que indicou adquiridos com o ICMS pago por substituição tributária; **ii**) mercadorias recebidas de terceiro para industrialização.

Assim é que, em relação ao exercício de 2017, no que tange ao argumento de falta de abatimento pela autuante dos valores da difal lançadas em sua escrituração fiscal, isto fica claro ao se examinar o quadro de fl. 269v onde não foi considerado qualquer valor lançado pelo autuado a título de pagamento da difal, diferentemente do que ocorreu no quadro de fl. 269 referente ao período de 2018, onde a autuante, tal como no levantamento inicial, considerou o abatimento dos valores já pagos pelo autuado.

Observe que apesar do questionamento formulado pelo autuado, tal fato, de fundamental importância, não foi enfrentado pela autuante quando da sua manifestação. Vejo, também, que o posicionado da autuante estampado no quadro de fl. 269v colide com o constante no demonstrativo inicial, fl. 08, onde foram considerados os pagamentos realizados pelo autuado, situação esta que gera flagrante omissão na apuração da difal acaso devida, o que nos leva a não acolher os valores indicados no quadro de fl. 269v referente aos meses de abril a dezembro/17, a título de débito remanescente.

Quanto à inclusão pelo autuante de competências que não constavam no lançamento inicial, assiste razão ao autuado em relação aos valores de R\$ 233,37 mês de janeiro/17 e R\$ 14.921,62 mês de fevereiro/17 que não podem ser acrescidos neste momento a autuação.

Em relação ao terceiro argumento relacionado a aquisições de refeições em outros estados para fornecimento aos empregados no momento da montagem e instalação dos equipamentos por ele fabricados, vejo que assiste total razão ao autuado.

Esta é uma questão já enfrentada por esta 4ª JJF em outras oportunidades, cuja decisão adotada em **caso análogo**, entendo ser pertinente ser transposta para este voto, por entender que, apesar de se tratar de contribuinte que exerce atividade distinta da praticada pelo ora autuado, entendo que tal interpretação se aplica ao presente caso, razão pela qual transcrevo abaixo, o voto que proferi no julgamento pretérito:

VOTO

A acusação que versa nestes autos é no sentido de que houve falta de recolhimento de imposto no valor de R\$ 31.717,42, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96: “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 ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”.

O autuado, em sua defesa, arguiu a inocorrência de operações interestaduais, e, sim, aquisições de peças de reposição para serem utilizadas nos veículos de sua frota de transportes em circulação por outros Estados, argumento este não acolhido pelos autuantes.

Inicialmente, considero importante destacar que a atividade exercida pelo autuado, de acordo com a Ordem de Serviço constante à fl. 5, é de “Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças ...”.

Isto posto, apesar do autuado suscitar, em duas oportunidades, a nulidade do Auto de Infração, tais argumentos se relacionam exclusivamente quanto ao seu mérito, portanto, é nessa condição que serão aqui enfrentados.

(...)

Assim é que, em relação a parcela remanescente do lançamento, se verifica, consoante a própria descrição dos materiais adquiridos, listados pelos autuantes na peça inicial, se tratam de aquisições de peças preponderantemente no Estado do Espírito Santo, para aplicação nos veículos integrantes da frota do autuado, cujos pagamentos, consoante indicado no campo informações complementares dos documentos

fiscais, ocorreram “a vista” (dinheiro ou cartão de crédito), sem indicação da ocorrência de frete, o que confirma venda em balcão, que é perfeitamente possível ante a atividade exercida pelo autuado.

Esta é uma situação que já foi aqui enfrentada em outras oportunidades, a exemplo do julgamento pertinente ao Acórdão nº 0190-04/21, desta mesma 4ª Junta de Julgamento Fiscal, onde fui o relator, mantido, por unanimidade, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0048-11/22, decidindo pela Improcedência da autuação, cujo voto que procedi naquela oportunidade, faço sua transcrição na íntegra, por se tratar de questão absolutamente idêntica:

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, é no sentido de que o sujeito passivo deixou de efetuar o pagamento do ICMS, a título de diferença de alíquotas, pelas aquisições de mercadorias para uso ou consumo próprio, em outros Estados da Federação, no montante de R\$ 1.109.326,10, relativamente ao período de outubro/2015 a dezembro/2019, incidindo multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Em síntese, o principal argumento apresentado pelo autuado em sua defesa, é no sentido de que não há que se falar em incidência do ICMS a título de diferença de alíquotas nas operações guerreadas, pois os produtos adquiridos ocorreram diretamente no “balcão”, de forma presencial, e em se tratando de combustíveis, lubrificantes e peças de reposição, tem uso imediato, não ocorrendo a circulação da mercadoria.

Ponderou o autuado, que pelo fato de atuar no ramo de comércio de cimento, utiliza seus caminhões para buscar as mercadorias para efeito de reposição dos estoques, ao tempo em que, no trajeto, ocorrem defeitos que necessitam de reparos e peças para reposição, além de abastecimentos em postos de combustíveis, não podendo ser imputada a exigência da Difal nessas operações já que tais produtos são adquiridos de forma presencial, cujas operações são efetuadas mediante emissão de cupom fiscal, sob os códigos fiscais de operações 5929 e 6929, decorrentes de operações registradas através de emissão de cupom fiscal, razão pela qual, devem ser consideradas como operações internas.

Argumentou também, que de acordo com o Art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, consta textualmente que o fato gerador do imposto é a entrada da mercadoria ou do bem na sede da empresa neste Estado, e se não houve a entrada do bem ou do serviço, não se pode alegar a obrigação de recolher o ICMS Difal.

Tais argumentos não foram acolhidos pelo autuante, que manteve a autuação integralmente.

Isto posto, vê-se que a contenda que envolve a presente lide, consiste em se delinear se é devida a exigência de diferença de alíquota na situação vivenciada pelo autuado que atua no ramo de atividade de comércio de cimento, e devido suas operações, os caminhões de sua propriedade vão buscar mercadorias para reposição de seus estoques no Estado de Minas Gerais, sendo que, no trajeto da viagem os caminhões apresentam defeitos e precisam de reparos e peças para reposição, como também necessitam de abastecimento, mercadorias estas que o autuado defende, que por serem adquiridas de forma presencial e no balcão, não há incidência da DIFAL.

Esta questão motivou o encaminhamento do presente PAF, para que a SAT/DITRI/GECOT emitisse um Parecer Tributário a respeito do entendimento desse Órgão em relação à matéria, tendo, em atendimento, sido juntados aos autos quatro pareceres decorrentes de consultas tributárias relacionadas a esta questão, os quais, de acordo com o despacho constante à fl. 127, refletem o entendimento desse Órgão sobre a matéria debatida, os quais, de forma resumida, assim se apresentam:

Parecer nº 9009 2019: EMENTA. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. Tratamento Tributário aplicável ao abastecimento de combustíveis e à aquisição de peças em decorrência de conserto ou reparo efetuados em veículos de contribuinte deste Estado, em trânsito por outra unidade da federação. Operação interna, para fins de tributação do imposto estadual. § 2º do art. 15 da Lei 7.014/96.

Parecer nº 15639 2018: EMENTA. ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. Postos de Combustíveis. Abastecimento de veículos de outras unidades da federação, em trânsito no território deste Estado. Na NF-e (modelo 55), que referencia NFC-e, deve-se consignar o CFOP 5929, correspondente à venda interna. Inteligência da Lei nº 7.014/96, art. 15, § 2º.

Parecer nº 30333 2017: EMENTA. ICMS. FORNECIMENTO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA EMBARCAÇÕES EM TRÂNSITO. OPERAÇÃO INTERNA. Ao fornecer partes e peças para entrega direta em embarcações durante seu trajeto marítimo no território baiano, ainda que pertencentes a cliente localizado no Rio de Janeiro, a Consulente deverá aplicar a alíquota interna do Estado da Bahia para fins de tributação do ICMS. Art. 15, § 2º, da Lei nº 7.014/96.

Parecer nº 16958 2016: EMENTA. ICMS. Substituição tributária. Atividade mista de comércio e prestação de serviços. Comercialização de peças, componentes e acessórios para veículos automotores realizadas

dentro do estado da Bahia. Lei nº 7.014/96, art. 9º e art. 15, § 2º”.

Consoante se extrai dos pareceres supra, o entendimento está embasado na Lei nº 7.014/96, em seu Art. 15, § 2º que assim se apresenta:

Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

(...)

§ 2º Para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano.

Já em relação às operações envolvendo substituição tributária, observar-se-á o quanto expresso pelo Art. 9º da mesma Lei:

Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

De maneira que o entendimento da DITRI, consignado através dos Pareceres supra, pode ser resumido através do excerto extraído do Parecer 9009 2019, a seguir: “Não haverá exigência do DIFAL. Pela regra inserta na Lei nº 7.014/96, art. 15, § 2º, para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo de veículos de outra unidade da federação e em trânsito por este Estado. Assim, a aplicação de peças no reparo de veículos e o abastecimento de combustíveis, com uso imediato, não havendo a operação interestadual propriamente dita, é considerada “operação interna”.

Da mesma forma, as aquisições de peças e outras mercadorias a serem aplicadas no conserto de veículos de contribuintes baianos em trânsito por outros estados, bem como o abastecimento de combustíveis, não se caracterizam como operação interestadual, não sendo devido, portanto, o ICMS diferencial de alíquotas”.

Em conclusão, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Isto posto, com sustentáculo no voto acima transcrito, julgo inteiramente IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração”.

Desta forma e coerente com o entendimento acima exarado, excluo da autuação todos os valores reclamados a título de difal incidente sobre aquisições de refeições pelo autuado em outros estados para fornecimento aos seus empregados quando da execução fora do estabelecimento, em atividade interestadual, de montagem e instalação dos equipamentos fabricados pelo próprio autuado.

Quanto ao exercício de 2018 a alegação do autuado de que foi mantida pela autuante a exigência da difal sobre as notas fiscais 2303 no mês de março/18 no valor de R\$ 35.716,33 e nota fiscal nº 2506 no mês de setembro/18 no valor de R\$ 100.874,01, tais valores não mais se encontram inseridos no demonstrativo de fl. 269, portanto já excluídos pela autuante.

No que diz respeito à manutenção indevida pela autuante de exigência de difal incidente sobre mercadorias recebidas de terceiro para industrialização através da nota fiscal nº 41.110 no mês de junho/18, com exigência no valor de R\$ 12.609,70, referente a conector macho PV-KBT4/611-UR e um conector fêmea PVKST4/611-UR, vejo que assiste razão ao autuado pois tal exigência permanece nos demonstrativos de fls. 211 e 269 elaborados pela autuante, apesar de não enfrentar e se reportar a este argumento defensivo em sua manifestação, razão pela qual considero que tal exigência deverá ser excluída da autuação.

Isto posto, vejo que após as considerações acima elencadas, remanescem como devidas apenas as exigências da difal relacionadas as aquisições de materiais para consumo indicadas nos demonstrativos de fls. 142 a 246v, referentes a materiais destinados a aplicação nas atividades de segurança do trabalho, laboratórios, fardamento, limpeza, sanitização, manutenção elétrica e hidráulica, que totalizam o valor abaixo indicado.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 22.466,89, cujo débito apresenta a configuração abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO VALOR REMANESCENTE: BASE QUADROS DE FLS. 269 e 269v / AUTUANTE			
Mês/ano	Vlr. Devido/autuante	Exclusões	Valor julgado
jan/17	233,37	233,37	0,00
mar/17	14.921,62	14.921,62	0,00
abr/17	305,04	305,04	0,00
mai/17	664,10	664,10	0,00
jun/17	1.534,58	1.534,58	0,00
jul/17	926,49	926,49	0,00
ago/17	3.640,00	3.640,00	0,00
set/17	1.544,16	1.544,16	0,00
out/17	2.235,52	2.235,52	0,00
nov/17	1.163,18	1.163,18	0,00
dez/17	6.171,60	6.171,60	0,00
jan/18	1.359,27	0,00	1.359,27
mar/18	4.372,92	0,00	4.372,92
jun/18	16.040,36	12.609,70	3.430,66
ago/18	5.435,51	0,00	5.435,51
set/18	524,54	0,00	524,54
nov/18	2.725,32	0,00	2.725,32
dez/18	4.618,67	0,00	4.618,67
TOTAL	68.416,25	45.949,36	22.466,89

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0007/21-9**, lavrado contra **SOLTEC BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 22.466,89**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR