

**PROCESSO** - A. I. Nº 206955.0007/21-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SOLTEC BRASIL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0224-04/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/05/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJP Nº 0152-12/24-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. Afastado a exigência de valores relativos a aquisição de insumos aplicados em processo de industrialização, mercadorias enquadradas no regime de 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 do imposto da diferença de alíquota. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA, com vistas ao reexame da Decisão proferida que desonerou parte dos valores exigidos no Auto de Infração lavrado em 22/09/21, que acusa o cometimento da seguinte infração:

***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 - R\$ 502.434,30. Multa de 60%.*

Na decisão proferida (fls. 287/298) inicialmente foi apreciado a nulidade suscitada do Auto de Infração sob argumento de ausência de motivação, cerceamento ao direito de defesa e falta de explicação da forma de apuração da base de cálculo, diante dos demonstrativos juntado aos autos, ter atendidos aos requisitos formais previstos pelo art. 142 do CTN e art. 39 do RPAF/BA.

No mérito apreciou que:

*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 inoccorrência 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:*

Na fl. 298 foi apresentado demonstrativo consolidado do apurado pela autuante às fls. 269/269/v de R\$ 68.416,25 com exclusões totalizando R\$ 45.949,36 e valor remanescente de R\$ 22.466,89.

A 4ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

O conselheiro João Vicente Costa Neto declarou impedimento nos autos devido ter composto o colegiado de piso na decisão recorrida.

Registrada a presença da advogada Dra. Cintia Melazi Barbosa Nogueira, na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de fala em defesa do contribuinte.

## VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

Do valor histórico exigido de R\$ 502.434,30 foi exonerado valores que resultou em R\$ 22.446,89.

Constata-se que no demonstrativo original gravado na mídia de fl. 18, com reprodução impressa de algumas folhas que indicam aquisições de materiais destinados a uso/consumo (fardamento, luva, protetor EPI, entre outros) e destinados ao ativo imobilizado (mesa, cadeiras, escada, tv, etc).

No saneamento do processo, além da informação fiscal inicial e manifestação do estabelecimento autuado, foram realizadas quatro diligências fiscais determinadas pela 4ª JJF (fl. 96, fl. 134 e 264/265) entre maio/2022 e março/2023.

Constato que de acordo com o resultado das diligências foram deduzidos nos demonstrativos elaborados pela autuante os valores relativos:

- a) Mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (diesel, lâmpadas, gás GLP, elastomero, conectores...);
- b) Aquisições alcançadas pelo benefício fiscal previsto no Decreto nº 4.316/95 (Decreto nº 16.983/2016);
- c) Insumos industriais aplicados em montagem industrial de terceiros de equipamentos por ele fabricados, (seguidores e rastreadores solares empregado no projeto de energia renovável, módulo foto voltaico/Convênio ICMS 101/1997, Cl. 1ª, V).
- d) Deduzido valores do ICMS DIFAL lançado pela empresa, conforme demonstrativo de fl. 269 (R\$ 36.632,55).
- e) Valores que foram incluídos no lançamento, mas que não constavam no levantamento original, que foram excluídos pela autuante em atendimento a diligência fiscal (fl. 269).

Com os ajustes procedidos pela fiscalização em atendimento as diligências fiscais, remanesceu valores devidos de R\$ 68.416,16 (R\$ 35.076,50 + R\$ 33.339,66) nos exercícios de 2017 e 2018, conforme demonstrativos refeitos pela autuantes de fls. 269 e 269v.

Por sua vez, na decisão proferida pela 4ª JJF foram deduzidos os valores constantes relativos a:

- i) exigência da difal sobre as aquisições em outros estados de refeições;
- ii) mercadorias recebidas de terceiro para industrialização (conector macho PV-KBT4/611-UR e conector fêmea PVKST4/611-UR).

Pelo exposto, constato que as desonerações feitas por parte da autuante em atendimento a diligências fiscais, no saneamento do processo decorrem da exigência do ICMS DIFAL relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que não cabe o pagamento do imposto (art. 12-A, § 1º, III da Lei nº 7.014/1996), de aquisições de mercadorias contempladas com benefício fiscal do Decreto nº 16.983/2016 (diferimento na importação e aquisições interestaduais de bens de ativo, para empresas que exercem determinadas atividades), insumos industriais aplicados em equipamentos fabricados (Convênio ICMS 101/1997) e valores do ICMS DIFAL lançados e não deduzidos do valor total apurado pela fiscalização no demonstrativo original.

Da mesma forma, considero correta a exclusão feita pela 4ª JJF relativo a aquisições de conector macho PV-KBT4/611-UR e fêmea PVKST4/611-UR, pela Nota Fiscal de nº 41.110 no mês de junho/18 (R\$ 12.609,70) recebidos com indicação do CFOP 6123 – Mercadoria recebida de terceiro remetida para industrialização - que não se trata de aquisição destinada a uso ou consumo que incide o ICMS DIFAL.

Por fim, com relação as operações de aquisições de refeições em outros estados, constato que conforme demonstrativo apresentado pela autuante em atendimento a diligencia fiscal (fls. 256/258) refere se a aquisição de refeições em empresas localizadas nos Estados do Rio Grande do Norte, Minas Gerais e São Paulo, fornecidas aos empregados da empresa autuada em momento que realizava montagens de equipamentos naqueles Estados.

Entendo estar correta a interpretação dada na decisão recorrida pela 4ª JJF, tendo em vista que apesar de as aquisições de refeições terem sido feitas de empresas situadas em outros Estados, não configura aquisição interestadual de mercadoria destinadas a uso/consumo do próprio estabelecimento, a exemplo das ocorrências de aquisições de peças de reposição em veículos de frota de transportadora localizada no Estado da Bahia, quando aplicada em consertos de veículos em circulação por outros Estados. Entendimento manifestado em Pareceres emitidos pelo

SAT/DITRI/GECOT (**Pareceres nºs 9009/2019 e 30333/2017**).

Portanto, considero também correta a exclusão dos valores exigidos do ICMS DIFAL relativo a 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.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0007/21-9**, lavrado contra **SOLTEC BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ENERGIAS RENOVÁVEIS LTDA.**, no valor de **R\$ 22.466,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser cientificado o recorrido desta decisão e encaminhar os autos ao setor competente para a homologação do valor já recolhido e, posteriormente o devido arquivamento dos autos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS