



<b>ACÓRDÃO Nº:</b>	<b>081/2023</b>
PROCESSO Nº:	2019/6710/500063
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2019/000819
RECORRENTE:	MASTERBOI LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.414.945-7
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. USO E CONSUMO. PROCEDÊNCIA. PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO - Proceda a exigência tributária que constata o não recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas na aquisição interestadual de mercadorias destinadas a uso e consumo; verificada a extinção do crédito tributário objeto do lançamento dada a inequívoca comprovação de seu pagamento.

## RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na peça inicial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2019/000819, embasado no Levantamento Diferencial de Alíquotas, referente a ICMS Diferencial de Alíquotas devido na aquisição, em outras Unidades da Federação, de produtos para uso e consumo do estabelecimento.

A Fazenda Pública Estadual reclama os seguintes valores:

- R\$ 51.732,33 (Cinquenta e um mil, setecentos e trinta e dois reais e trinta e três centavos) e R\$ 62.424,14 (Sessenta e dois mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e quatorze centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 11%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

- R\$ 75.102,33 (Setenta e cinco mil, cento e dois reais e trinta e três centavos) e R\$ 74.457,82 (Setenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e sete





reais e oitenta e dois centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 6%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

- R\$ 34.638,03 (Trinta e quatro mil, seiscentos e trinta e oito reais e três centavos) e R\$ 39.986,80 (Trinta e nove mil, novecentos e oitenta e seis reais e oitenta centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 14%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

Ao auto de infração foram colacionados: Os levantamentos do ICMS Diferencial de Alíquotas; CD contendo SPED entradas em PDF; SPED fiscal; XML DIFAL; Levantamentos DIFAL 2017 e 2018; DANFE's; cópia autenticada de procuração pública; cópia autenticada de CNH de Sérgio Henrique de Oliveira; Planilhas de Cálculos do ICMS e Espelhos de DARE's.

O contribuinte foi intimado em 27/05/2019, comparecendo ao processo em 25/06/2019.

Em face de irregularidade na representação processual da autuada foi lavrado o Despacho de fls. 60/70.

O contribuinte foi notificado por via postal (AR) em 17/07/2020.

Interpôs impugnação na data de 31/07/2020, onde aduz que:

a) Não obstante o auditor fiscal tenha entendido que todos os produtos descritos no auto de infração se tratam de uso e consumo, sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas, na realidade, apenas uma parcela dos referidos produtos é que, de fato, o são;

b) Em razão da inexistência de motivação detalhada pela fiscalização, presume-se que tal conclusão se deu em razão da descrição do produto. Assim, em razão de não se verificar no auto de infração os critérios ou motivos adotados, de pronto se defende como nitidamente caracterizado o cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, nos termos do Art. 8 da Lei nº 1288/01;

c) Vale destacar que a empresa possui TARE que isenta a cobrança do ICMS DIFAL de produtos como embalagens, insumos e imobilizado;

d) Da análise das notas fiscais juntadas à presente impugnação constata-se que diversas notas possuem natureza de operação CFOP 2101 – Compra para Industrialização ou Produção Rural, fato não considerado pelo agente do fisco;





e) A multa aplicada no percentual de 100% é confiscatória e viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Ao final, requer a procedência parcial do auto de infração; e que a multa aplicada seja reduzida para 30%.

Em razão dos argumentos trazidos pelo sujeito passivo na impugnação, o julgador singular exarou o Despacho de fls. 136, para que os autuantes se manifestem.

Em atendimento, os autuantes lavraram o Despacho de fls. 202/203 onde afirmam que o contribuinte conseguiu demonstrar que alguns produtos são destinados para uso e consumo e outros fazem parte do custo do produto (insumos).

Em assim sendo, elaboraram novos levantamentos do ICMS Diferencial de Alíquotas e lavraram Termo de Aditamento de fls. 196/201-B.

Os valores exigidos do ICMS DIFAL foram retificados para:

- R\$ 27.965,72 (Vinte e sete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e setenta e dois centavos) e R\$ 24.949,01 (Vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo), referentes ao diferencial de alíquota de 7%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

- R\$ 55.314,26 (Cinquenta e cinco mil, trezentos e quatorze reais e vinte e seis centavos) e R\$ 48.563,28 (Quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e três reais e vinte e oito centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 12%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente; e

- R\$ 26.211,72 (Vinte e seis mil, duzentos e onze reais e setenta e dois centavos) e R\$ 19.887,24 (Dezenove mil, oitocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 4%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

O contribuinte foi notificado do Termo de Aditamento por via postal (AR), em 05/08/2020, não apresentou nova impugnação, sendo lavrado o Termo de Inocorrência de Manifestação.

Na sentença proferida pelo Julgador de primeira instância foram, inicialmente, analisados os aspectos formais da autuação, sendo constatado que esses se encontram em acórdância à legislação pertinente.





Assevera que as ilações preliminares da impugnante não possuem nenhum substrato jurídico. O cerceamento ao direito de defesa não procede haja vista a autuada ter expressado compreensão exata da autuação, reconhecendo, inclusive, a parcialidade de sua procedência.

Em relação ao argumento da multa confiscatória entende que o exercício da administração tributária encontra-se tolhido, em qualquer de seus movimentos, pela necessidade de aderência total aos termos inequívocos da lei, assim sendo, não cabe ao fisco perquirir ou modular se a imposição tributária é justa, correta, proporcional e/ou confiscatória, sendo essa atribuição do judiciário, razões pelas quais denega a preliminar de pedido de redução da multa em face do não confisco.

Quanto ao mérito, entende que a infração foi demonstrada, uma vez que o Levantamento do Diferencial de Alíquotas confrontado com as NFe's de aquisições de produtos para uso e consumo demonstram, inexoravelmente, que o contribuinte descumpriu a legislação tributária, ao não agir concatenado com a prescrição normativa.

Isto posto, conhece da impugnação, nega-lhe provimento, julga procedente a exigência tributária constante do auto de infração de nº 2019/000819 e condena o sujeito passivo ao pagamento do ICMS DIFAL, com a penalidade prevista no Art. 50, III, "e" da Lei nº 1.287/01, com redação dada pela Lei nº 2.253/2009, no valor estampado nos campos 4.11 a 9.11, conforme Termo de Aditamento de fls. 196/201-B, acrescido dos consectários legais.

A recorrente foi intimada da decisão singular por via postal, em 18/02/2021, apresentando recurso voluntário em 12/03/2021.

O recorrente informa que os valores apontados no Termo de Aditamento se encontram recolhidos desde a impugnação, fazendo demonstração das planilhas de cálculos e comprovante de recolhimento do imposto.

Que a defesa apresentada deve ser considerada como acolhida, porém, caso assim não seja entendido, reitera os termos da impugnação, solicitando, ao final, a improcedência da exigência fiscal remanescente, após o termo de aditamento.

Instada a se manifestar, a Representação Fazendária, em análise às questões de fato e considerando o relatório de arrecadação juntado pela autoridade lançadora, fls. 195, que confirma o pagamento dos valores constantes da autuação,



↓ e



recomenda a confirmação da sentença pela procedência e extinta a reclamação tributária pelo pagamento.

É o relatório.

## VOTO

Trata a autuação de exigência fiscal inerente ao Diferencial de Alíquotas sobre produtos destinados a uso e consumo, adquiridos em operações interestaduais, nos valores estampados na peça exordial, nos exercícios de 2017 e 2018.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário impetrado é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tomo conhecimento.

O representante do sujeito passivo se encontra constituído nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Inicialmente cumpre-nos explicar que no recurso voluntário não constam preliminares.

Em análise ao mérito da autuação tenho que não há muito que discorrer. A matéria não tem complicadores, é flagrante a desobediência à legislação tributária. Consta-se que o histórico da infração é claro, indicando o não recolhimento do ICMS DIFAL devido na aquisição interestadual de produtos destinados a uso e consumo do contribuinte, nos exercícios de 2017 e 2018.

Constata-se que o histórico da infração é claro, indicando a ocorrência de omissão de recolhimento do ICMS DIFAL, da mesma forma, apropriados os artigos utilizados para o enquadramento legal da infração e penalidade, bastante para retratar a subsunção do fato à norma.

A questão fática do lançamento tributário é incontestada e foi devidamente circunstanciada, pois o recolhimento do ICMS DIFAL sobre mercadorias adquiridas, em outra unidade da federação, para uso e consumo ou para integrar o ativo



J e



permanente é uma das obrigações dos contribuintes, conforme determina o artigo 44, inciso XI da Lei 1.287/01 (CTE/TO):

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

XI – recolher o diferencial de alíquota, na forma e prazo previstos na legislação tributária;

Ainda, o Art. 35, inciso III do RICMS/TO, estabelece os procedimentos para apuração e pagamento do imposto pelo contribuinte, nos seguintes termos:

**Art. 35.** Na forma do disposto no inciso V do art. 27, da Lei 1.287/01, **nas aquisições de mercadorias de outros Estados para integrar o ativo fixo ou para uso ou consumo do estabelecimento**, ou a utilização por contribuinte do imposto, de serviços de transporte ou de comunicação, cuja prestação tenha se iniciado em outro Estado e não estejam vinculados à operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, os empresários, industriais ou prestadores de serviços não-constantemente da lista de serviços sujeitos ao ISSQN, que mantiverem escrituração fiscal devem: (Redação dada pelo Decreto 3.122/07 de 27.08.07).

**III – calcular a diferença de alíquota devida em cada operação ou prestação, totalizando-a no final de cada mês, e proceder ao pagamento da diferença verificada, no mesmo prazo fixado no calendário fiscal para o pagamento do imposto devido pelas operações ou prestações que realizar, em documento de arrecadação distinto, com a seguinte observação: "Diferença de Alíquota, conforme art. 35 do Regulamento do ICMS" e mencionar o número das respectivas notas fiscais de entrada dos bens;**

De fato, a obrigação da apuração e recolhimento do ICMS DIFAL decorre da lei, foi devidamente representado pelo levantamento elaborado pelo autuante, demonstrando as aquisições interestaduais relativas a mercadorias destinadas a uso e consumo, o que obriga o destinatário (sujeito passivo) a recolher o ICMS Diferencial de Alíquotas devido.

Todavia, conforme argumento exposto pela parte, o DIFAL não seria devido na aquisição de produtos que se tratam de insumos, embalagens, bem como aqueles destinados ao ativo imobilizado da empresa, haja vista a prerrogativa de utilização de benefício fiscal constante da Lei nº 1.385/03, que isenta esse imposto nas referidas aquisições, senão vejamos:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

**Art. 4º** Os benefícios fiscais e os incentivos do PROINDÚSTRIA compreendem:

I – a isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS: (Redação dada pela Lei 2.675 de 19.12.12).

*Redação Anterior: (1) Lei 1.385 de 09.07.03*

*I – a isenção do ICMS:*

a) nas operações internas, para a matéria-prima e insumos destinados aos estabelecimentos industriais beneficiários desta Lei, mantido o crédito do ICMS para o remetente;

**b) referente ao diferencial de alíquota nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo;**

c) nas operações internas com veículos, máquinas, equipamentos e produtos industrializados, acabados ou semi-elaborados destinados a integrar o ativo fixo, mantido o crédito do ICMS para o remetente; (Redação dada pela Lei 1.875 de 20.12.07).

*Redação Anterior: (2) Lei 1.584 de 16.06.05*

c) nas operações internas com veículos, máquinas e equipamentos destinados a integrar o ativo fixo, mantido o crédito do ICMS para o remetente; (Redação dada pela Lei 1.584 de 16.06.05).

*Redação Anterior: (1) Lei 1.385 de 09.07.03.*

*c) nas operações internas com máquinas e equipamentos destinados a integrar o ativo fixo, mantido o crédito do ICMS para o remetente;*

d) sobre energia elétrica;

e) nas vendas internas destinadas a órgão público;

f) nas importações de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo;

g) nas importações de produtos utilizados nos processos de industrialização, compreendendo: (Redação dada pela Lei 1.584 de 16.06.05).



f e



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

**1. matérias-primas e insumos, semielaborados ou acabados; (Redação dada pela Lei 1.762 de 02.01.07).**

*Redação Anterior: (1) Lei 1.584 de 16.06.05.*

*1. matérias-primas, semi-elaborados ou acabados; (Redação dada pela Lei 1.584 de 16.06.05).*

**2. mercadorias destinadas a embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto final. (Redação dada pela Lei 1.584 de 16.06.05). (grifo nosso)**

Vale destacar que a empresa possui Termo de Acordo de Regime Especial – TARE de nº 2.164/2009, firmado com a SEFAZ/TO, com respaldo na mencionada Lei, que o isenta da cobrança do ICMS DIFAL para tais aquisições, conforme previsão expressa em sua Cláusula Sexta, abaixo transcrita:

*Cláusula Sexta – A acordada é isenta do ICMS em relação ao diferencial de alíquotas devido pelas aquisições interestaduais de máquinas e equipamentos destinados a integrar o ativo fixo da ACORDADA e do ICMS incidente sobre as operações de importação de máquinas e equipamentos destinados ao seu ativo imobilizado, bem como nas importações de matérias-primas, semi-elaborados ou acabados e mercadorias destinadas a embalagem, acondicionamento ou apresentação final do produto.*

Tal argumento foi *ab initio* exposto pelo recorrente, razão pela qual, em sua atenção, o julgador de primeira instância converteu o processo em diligência com a finalidade de possível saneamento, no caso de inobservância dessa questão de direito pela autoridade lançadora.

Em resultado foi constatado que diversas notas fiscais possuem natureza de operação CFOP 2101 – Compra para Industrialização ou Produção Rural, sendo tais documentos expurgados, ocasionando, desta feita, a redução do crédito tributário exigido, conforme Termo de Aditamento de fls. 196/201-B, que passa então a estampar a exigência fiscal nos seguintes valores:

- R\$ 27.965,72 (Vinte e sete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e setenta e dois centavos) e R\$ 24.949,01 (Vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo), referentes ao diferencial de alíquota de 7%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

- R\$ 55.314,26 (Cinquenta e cinco mil, trezentos e quatorze reais e vinte e seis centavos) e R\$ 48.563,28 (Quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e três



J e



reais e vinte e oito centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 12%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente; e

- R\$ 26.211,72 (Vinte e seis mil, duzentos e onze reais e setenta e dois centavos) e R\$ 19.887,24 (Dezenove mil, oitocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos), referentes ao diferencial de alíquota de 4%, relativos ao período de 2017 e 2018, respectivamente;

Ante o cenário após aditamento da exigência, o julgador monocrático assertivamente exara sua decisão com respaldo nesse ato suplementar ao lançamento, julgando pela procedência da autuação, nos valores ali indicados.

Ao empreender análise ao processo comungo *ipsis litteris* com a fundamentação e teor da sentença prolatada na instância singular, com o adendo de que, considerando informação acrescida pelo recorrente no recurso voluntário, de que os valores condenados restam recolhidos desde a impugnação do lançamento, fica o crédito tributário extinto pelo pagamento, em consonância ao Art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN.

Com tais considerações, e por tudo mais que dos autos constam, no mérito, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2019/000819, conforme termo de aditamento de fls. 196/201 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 27.965,72 (vinte e sete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e setenta e dois centavos), do campo 4.11; R\$ 55.314,26 (cinquenta e cinco mil, trezentos e quatorze reais e vinte e seis centavos), do campo 5.11; R\$ 26.211,72 (vinte e seis mil, duzentos e onze reais e setenta e dois centavos), do campo 6.11; R\$ 24.949,01 (vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo), do campo 7.11; R\$ 48.563,28 (quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e três reais e vinte e oito centavos), do campo 8.11; e R\$ 19.887,24 (dezenove mil, oitocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos), do campo 9.11, **extintos pelo pagamento conforme relatório de arrecadação de fls. 195.**

É como voto.



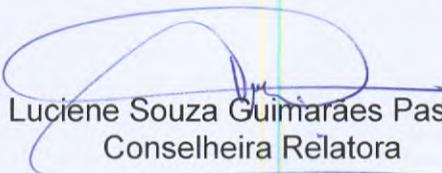
↓ e

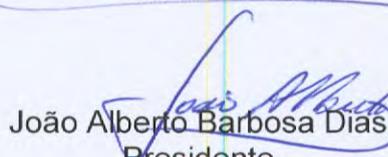


## DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento para, confirmar a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração 2019/000819, conforme termo de aditamento de fls. 196/201 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 27.965,72 (vinte e sete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e setenta e dois centavos), do campo 4.11; R\$ 55.314,26 (cinquenta e cinco mil, trezentos e quatorze reais e vinte e seis centavos), do campo 5.11; R\$ 26.211,72 (vinte e seis mil, duzentos e onze reais e setenta e dois centavos), do campo 6.11; R\$ 24.949,01 (vinte e quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo), do campo 7.11; R\$ 48.563,28 (quarenta e oito mil, quinhentos e sessenta e três reais e vinte e oito centavos), do campo 8.11; e R\$ 19.887,24 (dezenove mil, oitocentos e oitenta e sete reais e vinte e quatro centavos), do campo 9.11, **extintos pelo pagamento conforme relatório de arrecadação de fls. 195**. O Representante Fazendário Ricardo Shiniti Konya fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Evanita Bezerra Cruz, Fernanda Halum Pitaluga, Josimar Júnior de Oliveira Pereira e Osmar Defante. Presidiu a sessão de julgamento aos trinta dias do mês de novembro de 2022, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezesseis dias do mês de março de 2023.

  
Luciene Souza Guimarães Passos  
Conselheira Relatora

  
João Alberto Barbosa Dias  
Presidente

