

**PROCESSO** - A. I. Nº 269140.0100/12-9  
**RECORRENTE** - CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA. (CIA. DE CIMENTO DO BRASIL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0058-02/13  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 20/03/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0046-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. **a)** APROPRIAÇÃO NO CIAP. Após diligência realizada em segunda instância, restou parcialmente elidida a imputação. **b)** APROPRIAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Após diligência realizada em segunda instância, foi elidida a acusação. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. FALTA DE DEDUÇÃO DO ICMS RELATIVO ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS NO PROGRAMA. Infração comprovada. 3. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O adquirente é o responsável por substituição relativamente ao imposto, cujo lançamento se encontrava diferido. Infração comprovada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias cujas operações tiveram as notas fiscais não escrituradas. Refeitos os cálculos pelo autuante, restou parcialmente elidida a imputação. Não acolhidas as arguições de nulidade. Negado o pedido para a realização de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2012 para exigir ICMS e aplicar penalidades por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, em razão de cinco irregularidades, todas objeto do Recurso apresentado:

INFRAÇÃO 1 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor histórico de R\$348.398,86, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Consta, no Auto de Infração, que o contribuinte incluiu no Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP e apropriou-se, a cada mês, de 1/48 do valor referente ao crédito de mercadorias destinadas para uso e consumo como se fossem mercadorias destinadas ao ativo fixo, conforme demonstrativos 01A até 01L, em que constam as mercadorias que entraram no estabelecimento de 2007 a 2010; e o demonstrativo do ativo 02, em que estão as entradas com créditos indevidos do ano de 2011, assim como o livro CIAP do contribuinte baixado da

escrituração fiscal digital do mesmo, do mês de janeiro de 2011, onde constam todas as características dos bens lançados a crédito, dados como valor, função, número da nota, valor da parcela apropriada e centro de custo utilizado.

INFRAÇÃO 2 - recolheu a menos o ICMS no valor histórico de R\$446.815,97, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2011.

Consta, no Auto de Infração, que o contribuinte incluiu as transferências de clínquer para outros estabelecimentos, não estando essa mercadoria incluída no rol das mercadorias passíveis de incentivo conforme Resolução 18/2003, que apenas habilitava o contribuinte para produzir cimento.

INFRAÇÃO 3 – deixou de recolher o ICMS no valor histórico de R\$11.112,09, devido por substituição tributária por diferimento, na condição de responsável pelo imposto diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos seus funcionários, nos meses de fevereiro, março, abril e maio de 2011.

Consta no Auto de Infração que trata-se do ICMS devido por diferimento, relativo aos fornecimentos de alimentação para consumo pelos empregados.

INFRAÇÃO 4 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor histórico de R\$10.537,77, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, maio, junho e novembro de 2011.

INFRAÇÃO 5 – multa no valor de R\$85.007,90, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

O Fisco acostou documentos às fls. 07 a 322, dos quais o contribuinte recebeu cópia, conforme documentos de fls. 325 a 328.

O autuado impugnou o lançamento tributário às fls. 331 a 342 (volume II); os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 399 a 414 acolhendo parte das alegações defensivas relativas à imputação 05, reduzindo para R\$44.707,01 o débito originalmente lançado em razão desta imputação, e mantendo a autuação quanto ao demais.

Cientificado da informação fiscal, o contribuinte manteve-se silente.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0058-02/13, às fls. 422 a 435. Em seu voto assim se expressa o Relator:

#### VOTO

*Inicialmente afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, alegando cerceamento do direito de defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.*

*No que concerne aos argumentos de que na infração 01 faltou ao autuante apresentar quais os critérios legais adotados para a desclassificação das mercadorias discriminadas às folhas 11 a 48 como mercadorias destinadas ao ativo e que teria falta de inclusão no Demonstrativo fiscal do da descrição da função do bem, com relação ao seu objeto e a sua finalidade, os mesmos não podem ser acolhidos, uma vez que, para embasar a imputação, os autuantes acostaram aos autos os demonstrativos constantes às fls. 11/48 (demonstrativos 01A até 01L), fls. 49/53 (demonstrativo 02) e o livro CIAP do contribuinte fls. 55/307 (demonstrativo 01), além do demonstrativo de consolidação à fl. 10 do presente processo.*

*Analisando os demonstrativos acima, constatei que no demonstrativo da apropriação dos créditos indevidos relativos a materiais de uso e consumo de 2007 a 2010 (01A até 01L, localizado às fl. 11/48), consta uma coluna*

discriminativa chamada “função do bem”, uma coluna discriminativa onde consta o centro de custo da apropriação e outras duas com o código no demonstrativo 01 e o número do documento correspondente. O demonstrativo 01 é a cópia do CIAP do contribuinte do mês de janeiro de 2011, entregue a SEFAZ através da escrituração fiscal digital. A coluna código no demonstrativo 01 contém a correspondência entre a mercadoria autuado e o CIAP do contribuinte, localizado à fls. 55/307, onde constam todas as informações discriminativas das mercadorias, efetuadas pelo próprio contribuinte.

Constatei, ainda, que no exemplo apontado pelos autuantes em sua informação fiscal, corresponde exatamente os dados informados nos referidos demonstrativos, quais sejam, na terceira linha do demonstrativo localizado à fl. 11, consta a mercadoria ISOLAMENTO TERMICO CHAPEAMENTO FILTRO DE MANGA, cujo código no demonstrativo 01 é o número 07. À fl. 64, encontra a reprodução exata do CIAP, com uma coluna extra, incluída pela fiscalização, onde consta o código 07 dado a mercadoria no demonstrativo à fl. 11, para facilitar a localização e conferência de dados.

Entendo que não foi cerceada o direito de defesa do autuado em relação a infração 01, posto que teve em suas mãos todos os demonstrativos, conforme intimação à folha 325 dos autos, contendo as mercadorias autuadas, os valores, as parcelas, a função do bem por ela própria determinada e a infração cometida: considerou como bem do ativo mercadoria destinada a uso e consumo, assim como os dispositivos legais infringidos. Como exemplo cita que a descrição do bem número 7 dada pelo CIAP, à fl. 64 é: materiais e a função descrita: isolamento térmico, ou seja foi creditado R\$75,21 em janeiro de 2011, correspondente à parcela 33, de materiais para isolamento térmico, número do documento 142, e a nota foi emitida em 02/05/2008 (os demonstrativos também foram entregues em meio magnético para melhor visualização). Outro exemplo, citado na informação fiscal: foi creditado R\$0,23, relativamente à parcela 16, de materiais cuja função descrita é terminais de fixação, com código no demonstrativo 01: 15 e número da nota 319.

Quanto a infração 04, de igualmente não pode ser acolhida a arguição de nulidade, uma vez que restou comprovado nos autos que o sujeito passivo recebeu cópia do levantamento fiscal que embasaram a imputação, conforme termo de Intimação acostado à folha 325 dos autos. No citado demonstrativo, fl. 314, constam todas as informações concernentes a autuação, inclusive mercadorias (corpo moedor, arame tubular e martelos), além dos dados das notas fiscais, entre eles a data de emissão, o número do documento, o CNPJ do emitente etc.

No tocante a infração 05, também não pode ser acolhida a arguição de nulidade, uma vez que, assim como nas demais infrações, o sujeito passivo recebeu cópia do levantamento fiscal que embasaram a imputação, conforme termo de Intimação acostado à folha 325 dos autos. No citado demonstrativo constam as mercadorias e números das notas, valores e quanto necessário a caracterização da infração, haja vista o demonstrativo apensado às folhas 315 a 317 dos autos constam todas as informações concernentes a autuação, inclusive a chave das notas eletrônicas, para visualização no Portal da Nf-e, onde constam como autorizadas.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, tendo o contribuinte incluído no CIAP e apropriou-se a cada mês de 1/48, do valor referente ao crédito de mercadorias para uso e consumo como se fossem mercadorias destinadas ao ativo fixo, conforme demonstrativos 01A até 01L onde constam as mercadorias que entraram no estabelecimento de 2007 a 2010 e o demonstrativo do ativo 02 onde estão as entradas com créditos indevidos do ano de 2011, assim como o livro CIAP DO CONTRIBUINTE baixado da escrituração fiscal digital do mesmo, do mês de janeiro de 2011, onde constam todas as características dos bens lançados a crédito, seja valor, função, número da nota, valor da parcela apropriada e centro de custo utilizado.

Acolho o procedimento da fiscalização, o qual inclusive relacionou às folhas 806 a 809 dos autos às mercadorias e respectivos serviços de transportes relativos às mercadorias objeto da autuação. Analisando a referida relação, resta claro que se trata de mercadorias adquiridas para uso e consumo, pois são móveis e utensílios descritos como monitores, ar condicionado, câmara fotográfica, cadeiras, mesas, banco, armário, reposição de peças, ou materiais para reposição da planta industrial como bombas, válvulas, disjuntores, filtros, isolamento térmicos apropriados em sua maioria no centro de custo investimentos, os quais o autuado classifica diversamente, como sendo mercadorias destinadas ao seu ativo imobilizado, embora essa se relacionem de algum modo à manutenção das atividades do estabelecimento, nem por isso, deixam de se referir a mercadorias para uso e consumo.

Destaco que a LEI COMPLEMENTAR Nº 87 de 13 de setembro de 1996, no artigo 20, assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou

ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. Entretanto, o artigo 33, inciso I, da citada lei, estabelece que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Logo, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

Na infração 02 é imputado ao autuado ter recolhido a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2011. Consta da acusação que quando o contribuinte incluiu as transferências de CLINQUER para outros estabelecimentos, não estando essas mercadorias no rol das mercadorias passíveis de incentivo conforme resolução 18/2003 que apenas habilitava o contribuinte para produzir cimento.

Cabe destacar que essa mesma matéria, em Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte autuando, foi objeto de Decisão prolatada pela 2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante o ACÓRDÃO CJF Nº 0165-12/12, o qual manteve a autuação, conforme trecho do relatório e voto sobre a questão em tela, abaixo transcritos:

#### RELATÓRIO

...

Infração 04 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de fevereiro a dezembro de 2009, exigindo imposto no valor de R\$382.243,32. Consta que se refere a erro na quantificação da parcela sujeita ao incentivo, pois o contribuinte não deduziu do saldo devedor apurado, o ICMS relativo às saídas de mercadorias, sob as rubricas “saídas outras”, “vendas de mercadorias adquiridas de terceiros”, “remessa de sacaria” e “transferências de produto intermediário” (clinquer), operações essas não amparadas pelo DESENVOLVE;

...

#### VOTO

Quanto à infração 4, que cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu, corretamente, que, de fato, existem erros nos cálculos realizados pelo recorrente no período fiscalizado. As operações que envolvem “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, “devolução de compra para industrialização ou produção rural”, “devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial”, “remessa de vasilhame ou sacaria” e “outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, correspondentes aos CFOP’s 5102, 6102, 6201, 6918, 5920, 6920 e 6949, referem-se a saídas não vinculadas às operações próprias geradas em razão do projeto incentivado.

Na matéria em questão, não se pode deixar de observar e cumprir o quanto determina o Decreto nº. 8.205/02 que institui o Programa DESENVOLVE, muito menos se pode deixar atentar para os projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do referido Programa, tudo porque é preciso que se verifique, com acuidade, quais são, efetivamente, as operações próprias, acobertadas pelo projeto acima referido. Nesse diapasão é que quando se verifica que estão inclusas nas parcelas beneficiadas operações que lá não deveriam estar, há a necessidade de se proceder à exigência do imposto correspondente, tal como fez o autuante, conduta ratificada pelos julgadores de primo grau.

Referentemente à Instrução Normativa 57/2009, vejo que os argumentos recursais são desprovidos de sustentabilidade, haja vista que, como bem apontou o relator a quo, a dita Instrução não inova a legislação relacionada ao DESENVOLVE, dado que é instrumento incompetente para tanto. Ademais, a própria legislação cuidou de regular a matéria, tratando especificamente das “saídas de produtos de fabricação própria não vinculado ao projeto aprovado” - o art. 3º do Decreto 8.205/02.

Pelo exposto, entendo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida.

Comungo integralmente com a Decisão acima transcrita, ademais, não resta dúvida ao analisar os demonstrativos que em embasaram a autuação, fls. 309 a 314 dos autos, que, no caso em lide, a fiscalização indicou a existência de erros nos cálculos procedidos pelo contribuinte no período compreendido entre os autuados, estando vinculados às operações concernentes transferência de produção do estabelecimento, clinquer, a saídas não vinculadas às operações próprias geradas em razão do projeto incentivado. Tais incorreções decorreram de infringência ao quanto estipulado no próprio Decreto nº 8.205/02, instituidor do Programa DESENVOLVE, haja vista que não correspondem a operações próprias, geradas em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do referido Programa.

Cabe destacar que somente com a alteração da Resolução nº 18/2003, mediante Resolução nº 131/2012, abaixo reproduzida, é que o produto CLINQUER passou a fazer parte do incentivo, a partir de 1º de novembro de 2012:

**Retifica a Resolução nº 18/2003, que habilitou a COMPANHIA DE CIMENTOS DO BRASIL aos**

**benefícios do DESENVOLVE:**

**O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE** no uso de suas atribuições e nos termos da Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, e alterações e considerando o que consta do processo SICM nº 00990027992, **RESOLVE**:

**Art. 1º Retificar a Resolução nº 18, de 12 de maio de 2003, que habilitou empresa COMPANHIA DE CIMENTOS DO BRASIL, CNPJ nº 10.919.934/0013-19 e IE nº 10.103.843NO, aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, para incluir, a partir de 1º de novembro de 2012, no caput do art. 1º a produção de clinquer, mantidas a Classe e o prazo final de concessão do benefício.**

Destaca os fatos geradores objeto da presente lide ocorreram antes da Resolução nº 131/2012.

Assim, entendo que a infração 02 restou caracterizada.

*Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter deixado de recolher o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo imposto diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos seus funcionários, nos meses de fevereiro, março, abril e maio de 2011, exigindo o imposto no valor de R\$11.112,09. Consta que trata-se do ICMS devido por diferimento, relativo aos fornecimentos de alimentação para consumo por parte dos empregados;*

*Em sua defesa o autuado se insurge conta o lançamento fiscal aduzindo ter ocorrido cobrança em duplicidade do imposto, pois o fornecedor é empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, no fornecimento de alimentos não haveria diferimento do imposto, para cobrança do destinatário, tendo em vista que o ICMS já teria sido recolhido, com base no regime de apuração de ICMS em função da receita bruta.*

*O argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, pois entendo que o procedimento fiscal foi corretamente executado, estando para no art. 343, inciso XVIII, c/ com o art. 438, ambos do RICMS/97.*

*De acordo com o artigo 343, inciso XVIII do RICMS-BA, o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a estabelecimento de contribuinte, destinados ao consumo por parte de seus empregados, fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente.*

*No mesmo sentido, o art. 438 do RICMS estabelece que o contribuinte que adquirir as refeições efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, na condição de responsável solidário, o que afasta a afirmação defensiva de que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS em questão não seria do autuado, ficando afastada a alegação defensiva de exigência tributária em duplicidade do ICMS devido pela operação em questão.*

*Logo, entendo que o fornecedor das refeições, ao contrário do quanto sustentado na defesa, não recolheu o ICMS relativo às operações de venda para o autuado, exigidos por intermédio desta infração 03, restando, portanto, caracterizada.*

*Na infração 04 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, maio, junho e novembro de 2011.*

*Em sua defesa, entende o sujeito passivo que os corpos moedores, bolas de aço, martelo para britador de CLINQUER, arame tubular são qualificados como produtos intermediários, utilizados diretamente no processo de industrialização de cimento e nesse processo são desgastadas até a sua total utilização, tornando-se inúteis para qualquer finalidade, sendo permitido o crédito fiscal, inciso I, § 4º, artigo 29, da Lei nº 7.014/96 e artigo 93, inciso I, alínea "b", do Dec. Nº 6.284/97. Salientou que sua tese encontra-se embasada na Decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Ressaltou os citados produtos se enquadram na definição de produto intermediário trazido pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, do Estado de Minas Gerais.*

*Sem sobra de dúvida a legislação tributária estadual prevê a utilização de créditos fiscais referentes a produtos intermediários, entretanto, cabe examinar se efetivamente os produtos objeto da autuação ora em lide podem ser considerados como intermediários ou materiais para uso e consumo.*

*O artigo 93 do RICMS determina em seu § 1º:*

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;

Da inteligência dos dispositivos acima, a legislação tributária estadual prevê que para que um produto seja considerado como intermediário, é necessário que ele integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, que seja consumido, inutilizado, gasto ou destruído a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, em cada novo processo.

Examinando os produtos em questão constato que são utilizados no processo produtivo do autuado e se desgastam, entretanto, eles não se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis e nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo, exigindo a sua renovação a cada novo processo.

Para elucidar esta questão, entendo ser necessário transcrever trecho dos Acórdãos abaixo, os quais tratam, além de outros produtos, das “bolas de aço”:

**“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº0455/99**

...

*Efetivamente, hastes, punho de aço, brocas, bolas de aço, barra para brocas, bico de pato, papel filtro, coroa de aço, revestimentos dos moinhos e outros listados nos demonstrativos apensos, são materiais de uso e consumo, ferramentais, que embora utilizados na atividade mineradora, não se revestem, repetimos, da natureza de insumos ou produtos intermediários, como quer fazer crer o autuado, e como entendem os doutos relatores, de forma inteiramente equivocada.*

*Aliás a revisão procedida pelo DICO , efetuada “in loco”, foi no sentido de que a definição de insumo dada pela contabilidade de custos, que abrange inclusive a mão de obra - é restringida na legislação do ICMS ao disposto no Art. 94 e 95 do RICMS/89, e que portanto, “...a mercadoria ou produto para ter direito ao crédito fiscal do ICMS, deve ser consumida no processo produtivo, mas de tal maneira que a sua utilização importe em sua destruição”, e que das mercadorias arroladas pelo autuante apenas o óleo diesel utilizado na extração do minério, nas máquinas e equipamentos envolvidos daria direito a crédito, por ter esta característica de sua utilização implicar em sua destruição. Conclui afirmando que, “..As demais, efetivamente, se desgastam, no entanto, é um desgaste gradual, que propicia repetidas utilizações.”*

*Tomemos, como exemplo, o produto bolas de aço, embora o mesmo seja utilizado na atividade mineradora, e haja efetivamente o seu desgaste na produção, tal desgaste ou consumo se dá durante um período de tempo, não sendo tal desgaste instantâneo - como é o caso dos explosivos e cordel detonante, produtos utilizados na atividade mineradora e que são reconhecidos como produtos intermediários pela nossa legislação - aliás o próprio contribuinte na sua peça defensiva afirma não haver tal desgaste instantâneo, quando diz textualmente que “...o fato é que após algum tempo, a ação mecânica das bolas provoca sua deterioração quebra ou desgaste, de modo a se tornarem inúteis...” (vide fls. 461)*

*Ressalte-se que a definição de produtos intermediários e de insumos em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo é de suma importância, tendo em vista que embora a legislação permita o uso dos créditos em relação aos primeiros, vedo expressamente o creditamento nas aquisições dos últimos, só o permitindo a partir de janeiro do ano 2000, com base na LC 87/96. Daí porque ressalta-se a importância do Parecer Normativo 01/88, da lavra da Procuradoria Fiscal, que de forma brilhante e sempre contemporânea definiu tais produtos, diferenciando-os.”*

**“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/03**

*Tem imperado nas decisões do CONSEF, órgão de julgamento administrativo fiscal do Estado da Bahia, o entendimento contido no Parecer Normativo nº 1, da Procuradoria da Fazenda Estadual, que expressa posição de que não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados. Nesse conceito se incluiriam as denominadas “bolas de aço” ou “bolas de moagem e britagem”. Com referência aos demais produtos elencados nos demonstrativos do Auto de Infração e referenciados na Decisão da Junta, o Parecer Normativo nº 1 também os exclui do conceito de produto intermediário por se enquadrarem no conceito de produtos não afetados diretamente ao processo produtivo mas consumidos pelo estabelecimento na conservação, limpeza e em serviços diversos executados na linha de produção ou exploração de matérias-primas. A legislação do ICMS adota, desde a Constituição Federal até a lei ordinária, o princípio do crédito físico, salvo as exceções expressas, que vincula entradas tributadas a saídas tributadas. Esta é a substância do princípio da não-cumulatividade do ICMS, positivada no art. 155, § 2º, inc. I da Carta Magna, que admite a compensação do imposto em relação às operações de entradas tributadas vinculadas a saídas também tributadas, salvo hipótese de manutenção de crédito. Em consequência, a compensação do ICMS se estabelece com referência às operações de aquisição de mercadorias e produtos que estejam vinculados diretamente ao processo de transformação dos insumos de*

que decorra, na etapa seguinte, saídas tributadas pelo imposto. As etapas vinculadas outros processos, indiretamente vinculados à produção, a exemplo da manutenção de equipamentos, tratamento de resíduos industriais e conservação de maquinário, que se realizam “a latere” do processo produtivo, ensejam consumo de produtos que a legislação fiscal dá o tratamento de materiais de consumo e que, portanto, não asseguram direito de apropriação de crédito fiscal. Em verdade, o sistema de crédito que tem imperado na operatividade do ICMS é restrito, não comportando ampliações para abranger os insumos empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos (bens ferramentais), pois, tudo que entra no processo produtivo é insumo, porém, nem todo insumo gera direito ao crédito. Esse é o entendimento que deflui da interpretação das normas que compõem o ordenamento, referentes a crédito fiscal do imposto de circulação de mercadorias, contidas na Lei Complementar nº 87/97, Lei Estadual nº 7014/96 e Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Decisões reiteradas do órgão administrativo de julgamento consignadas nos Acórdãos nos 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00, 2667/00, vem se posicionando no sentido de que produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo direto no processo produtivo ou extrativo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam do processo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição, enquadram-se na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2007, por força de disposição da Lei Complementar nº 114/02.”

Efetivamente, não resta dúvida de que o entendimento dominante nas decisões prolatadas pelo o Conselho de Fazenda Estadual-CONSEF, órgão de julgamento administrativo tributário do Estado da Bahia, embasado, inclusive, no entendimento contido no Parecer Normativo nº 1, da Procuradoria da Fazenda Estadual, que expressa posição de que não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados, entre os quais incluiriam os denominados os corpos moedores, martelo para britador de CLINQUER, arame tubular.

Em relação a Decisão acostada pela defesa, entendo que não é capaz de elidir a imputação, uma vez que se trata de Decisão isolada do tribunal, não sendo, portanto, uma jurisprudência consolidada pela nobre corte. Ademais, como já dito acima, colide frontalmente com a jurisprudência administrativa deste Conselho de Fazenda.

Em relação à Instrução Normativa nº 01/86, da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, saliento que a sua aplicação se restringe àquela unidade da Federação, não possuindo a citada Instrução Normativa o condão de modificar o previsto na legislação tributária baiana.

É Importante destacar que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide.

Considero, portanto, que os produtos em questão não são produtos intermediários, são classificados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo vedada a apropriação dos créditos fiscais no período objeto da autuação.

Logo, não resta dúvida que o procedimento do autuante foi correto, devendo ser mantida a infração 04.

Na infração 05 é imputado ao sujeito passivo ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Entendo que o argumento defensivo de que tais notas fiscais nunca estiveram em poder do autuado, não é capaz de elidir a imputação, uma vez que a autuação foi embasa no sistema eletrônico de emissão de notas fiscais, sob o controle da SEFAZ/BA, fato que comprova que as mercadorias foram recebidas pelo estabelecimento autuado.

Entretanto, entendo que deve ser acolhido, parcialmente, o argumento defensivo de que as Notas Fiscais nºs 2599, 2692, 1730, 028, 1731 e 029 foram objeto de devolução, fato que foi verificado e constatado pelos próprios autuantes, os quais revisaram o levantamento fiscal, excluindo as Notas Fiscais nºs 1730, 1731 e 2599 dos meses de maio e novembro de 2011.

Quanto a demais notas fiscais o autuado não trouxe aos autos provas para refutar a autuação.

Cabe destacar que o sujeito passivo recebeu relação das notas objeto da autuação, fl. 07 dos autos, para conferência antes da autuação, e depois na ciência do Auto de Infração. Como já consignado no inicio desse voto, ao tratar das questões preliminares, no citado demonstrativo constam as mercadorias e números das notas, valores e quanto necessário a caracterização da infração, haja vista o demonstrativo apensado às folhas 315 a 317 dos autos constam todas as informações concernentes a autuação, inclusive a chave das notas

eletrônicas, para visualização no Portal da Nf-e, onde constam como autorizadas.

Acolho o resultado da diligência, uma vez que foi embasa em documentos fiscais apresentado pela defesa. Ademais, devo ressaltar que, diante revisão do levantamento fiscal, o autuado recebeu cópia do novo demonstrativo sendo informado do prazo legal para se manifestar, entretanto, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140 do RPAF/99, o qual determina que “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”

Ao final, opina pela procedência parcial da autuação, no valor R\$44.707,02, conforme planilha à folha 413 dos autos.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$861.571,71, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	V. HISTÓRICO DEVIDO
1	PROCEDENTE	348.398,86
2	PROCEDENTE	446.815,97
3	PROCEDENTE	11.112,09
4	PROCEDENTE	10.537,77
5	PPROCEDENTE EM PARTE	44.707,02
TOTAL		861.571,71

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 447 a 462, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, o Recorrente volta a arguir preliminar de cerceamento do direito de defesa alegando que teria ido protocolar, na unidade da SEFAZ/BA de Senhor do Bonfim, uma sua réplica, assinada pelo mesmo advogado com Procuração nos autos, que assinou a defesa, e que teria sido negado o protocolo a essa peça de resposta às informações dos autuantes, porque a petição não estava acompanhada, mais uma vez, dos mesmos documentos de representação que já estavam nos autos do presente processo, e que era o último dia para protocolo dessa petição e a última hora do expediente da SEFAZ/BA em Senhor do Bonfim. Que o setor que protocola petições não deveria ter competência para impedir o protocolo de qualquer manifestação, tendo a parte sido intimada para apresentá-la, para apreciação pela 2ª JJF. Que o setor de protocolo, sem ter o processo em mãos, teria decidido que ele, recorrente, não poderia protocolar sua resposta às informações dos ilustres autuantes e à revisão do lançamento porque sua petição não veio acompanhada novamente do instrumento de representação, quando este instrumento já estava nos autos, juntado quando da defesa. Que isto seria desrespeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, e a Decisão da 2ª JJF disse que ele, autuado, recebera cópia da informação e do novo lançamento fiscal, sendo intimada para se manifestar, entretanto, silenciara. O recorrente pede, por isto a nulidade do processo até essa fase.

O contribuinte passa a abordar o mérito aduzindo, quanto a cada imputação:

Infração 1:

Afirma que a JJF teria constatado que todos os bens adquiridos se relacionariam, de algum modo, com a atividade fim do estabelecimento.

Que, com base na função de cada bem adquirido, as mesmas são classificadas como máquinas, equipamentos ou aparelhos industriais, as quais se relacionariam com o processo produtivo de cimento e por esse motivo fariam parte da atividade fim do estabelecimento autuado, fato que aduz implicaria em sua classificação como bens destinados a integrar o ativo fixo, permanente ou imobilizado, do estabelecimento. Copia os verbetes relativos aos significados das palavras máquina, aparelho e equipamento, no Dicionário Aurélio, Nova Fronteira/1999.

Afirma que seria improcedente a infração 1, porque ali teriam sido classificadas equivocadamente, como mercadorias para uso e consumo do estabelecimento autuado, aquelas mercadorias relacionadas às fls. 11/48, não se enxergando que seriam máquinas, equipamentos ou aparelhos que se relacionam, ou que fazem parte, do processo de industrialização de cimento, o que afirmam que as classifica como bens destinados a integrar o ativo fixo, permanente ou

imobilizado, do estabelecimento.

Que, nesse ponto, seria imprescindível a realização de perícia técnica a fim de provar que as mercadorias elencadas nos documentos de fls. 11/48 seriam máquinas, equipamentos ou aparelhos, pelo que não poderiam ser classificadas como destinadas ao uso e consumo do recorrente. Que como o requerimento de perícia não fora deferido, teria restado configurado que a principal prova dele, recorrente, teria sido cerceada pela JJF, com consequente cerceamento ao seu amplo direito de defesa.

Infração 2:

Relata estar sendo acusado de recolhimento a menor de ICMS sob a alegação de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica da Bahia – Desenvolve, quando incluiu as transferências de clínquer para outros estabelecimentos, tendo entendido a JJF que o clínquer não estaria no rol das mercadorias passíveis de incentivo conforme Resolução n.º 18/2003, que habilita o autuado a produzir cimento.

Aduz que a referida Resolução n.º 18/2003 assim estabelece em seu artigo 1º:

*“Art. 1.º Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da COMPANHIA DE CIMENTOS DO BRASIL, localizado no município de Campo Formoso – Bahia, para produzir cimento.”*

Que o principal constituinte do cimento portland é o clínquer portland, que também seria definido como cimento, numa fase básica de fabrico, isto é, entendido como cimento granulado, diferentemente do cimento moído, denominado cimento portland.

Que, nesses termos, a Resolução n.º 18/2003 estabelece que ele, defendant, está habilitado aos benefícios do Programa DESENVOLVE, conforme o projeto de ampliação de sua fábrica em Campo Formoso/BA, para produzir cimento, mas não especificando qual tipo de cimento, se granulado ou moído. Que a JJF equivocou-se ao não considerar o clínquer como cimento.

Requer que esta CJF modifique a Decisão de Primeira Instância para julgar também improcedente a infração 2, uma vez que não teria sido recolhido ICMS a menor, quando foram aproveitadas no programa de incentivo as transferências de clínquer para outros estabelecimentos, porque encontrar-se-ia essa mercadoria no rol daquelas inseridas no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, conforme o art. 1º da Resolução nº 18/2003, na condição de cimento granulado, de fabricação própria, o qual, após resfriado e moído, com as demais adições, passa a constituir o cimento portland.

Infração 3:

Afirma que estaria havendo cobrança em duplicidade do mesmo imposto, sobre o mesmo fato gerador, pela mesma entidade tributante, isto é, a cobrança de ICMS, por diferimento, ao destinatário, contribuinte substituto de empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, sobre operações de fornecimento de alimentação, o que diz que acarretaria bis in idem.

Diz que no caso de empresa de pequeno porte, fornecedora de alimentos, inscrita no Simples Nacional, como é o caso, não haveria diferimento de ICMS sobre tais operações, para cobrança ao destinatário, tido como contribuinte substituto, porque não se aplicaria, sobre esse novo regime de tributação denominado de Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, o contido nos arts. 342 e 343, XVIII, combinados com os arts. 347, 348 e 65, todos do RICMS/BA.

Que, por ser empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, o ICMS de todos os fatos geradores ocorridos já teria sido recolhido em virtude do regime de apuração e recolhimento do ICMS com base na Lei Complementar nº 126/2006 para esse tipo de empresa, observada a faixa de sua receita bruta.

Que ele, defendant, é contribuinte substituto tributário da fornecedora de alimentos que possui regime de apuração de ICMS em função de sua receita bruta, com base no Simples Nacional, e

não em função do valor total da nota, como entenderam a Junta e os autuantes.

E, sendo substituto tributário, subsumiria-se “*não só nas obrigações da substituída, mas também nos direitos e benefícios fiscais desta, principalmente quanto à base de cálculo aplicada para esse tipo de operação, visto que se coloca na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nos termos do art. 342 do RICMS/BA.*

*Sendo assim, sobre essas operações discriminadas na Infração 03, praticadas por empresa inscrita no SIMPLES NACIONAL, não se pode tomar como base de cálculo do ICMS o valor total da nota, como entenderam equivocadamente o Julgador Fiscal os autuantes, e cobrar a exação do contribuinte substituto, quando o contribuinte substituído já pagou todo o ICMS sobre essas operações de fornecimento de alimentação, tomando como base sua receita bruta, na forma estabelecida pela Lei Complementar n.º 126/2012.”*

Pede que seja julgada improcedente a infração 3.

Infração 4:

Alega que teria havido cerceamento ao amplo direito de defesa porque os Auditores Fiscais e a JJJF não teriam feito constar da peça de autuação, e tampouco de seus anexos, os números das notas fiscais e a discriminação das mercadorias nelas consignadas, a fim de que se pudesse analisar, de forma clara e objetiva, a natureza das mesmas, se são mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, ou para integrar o processo de industrialização de cimento na condição de produto intermediário.

Que, mesmo sem saber corretamente a quais mercadorias a Fiscalização está se referindo, ele, recorrente, “*entende que se trata da aquisição de corpos moedores, martelo para britador de clínquer, arame tubular e etc., todas qualificadas como produtos intermediários, nos precisos termos das alíneas “a” e “b”, do inciso I, do § 1.º, do art. 943, do RICMSBA, utilizadas diretamente no processo de industrialização de cimento e nesse processo são desgastadas e consumidas até a sua total utilização, tornando-se inúteis para qualquer finalidade.*

Que a legislação do Estado da Bahia permitiria o crédito do ICMS na aquisição de produtos intermediários que integram ou são consumidos diretamente no processo de industrialização, não sendo necessário que se integrem ao produto final.

Que interpretando-se a exceção contida no inciso I, do parágrafo 4º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, não seria vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento para integração ou consumo no processo de industrialização, quando a operação de que decorra a saída do produto resultante for tributada, ou não estiver isenta do imposto, o que é o caso do cimento. Que no mesmo diapasão o Decreto nº 6.284/97, art. 93, inciso I, alínea “b”, determina o direito ao crédito nas aquisições de produtos intermediários, e esse seria o dispositivo legal que se aplicaria à aquisição de “bolas de aço” e não o disposto na alínea “b” do inciso V do art. 93 do RICMS/BA, como pretende o Fisco, porque tais produtos não seriam destinados a uso e consumo do estabelecimento.

Que, neste ponto, seria incabível a imposição da multa estabelecida pelo art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 porque ele, recorrente, não teria infringido o art. 124 do RICMS/BA/97.

Que para melhor respaldar a sua tese de defesa então anexava a Decisão proferida pelo colendo Tribunal do Estado da Bahia, através da douta Segunda Câmara Cível, relativa ao reexame necessário nº 72269-3/2008, processo de origem nº 749320-6/2005 (doc. 04).

Que, nesse ponto, tais “bolas de aço”, “martelo para britador de clínquer”, “corpos moedores” e “arame tubular” enquadrar-se-iam na definição de produto intermediário trazida pelo respeitado trabalho técnico-científico, apresentado através da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, do Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação do Estado de Minas Gerais, cujo teor transcreve em parte.

Diz que assim restaria improcedente a imputação 4.

Infração 5:

Reprisa a alegação defensiva no sentido de que haveria cerceamento ao amplo direito de defesa porque o Fisco não teria feito constar da peça de autuação, e tampouco de seus anexos, os números das notas fiscais que não teriam sido lançadas no livro de Registros de Entradas, e também não constaria, na autuação, informação sobre o tipo de mercadoria adquirida dessas notas fiscais que seriam desconhecidas.

Diz que tais notas fiscais nunca teriam estado em poder dele, autuado, e deveriam constar exclusivamente do sistema eletrônico de emissão de notas fiscais, que diz estar sob o controle da SEFAZ/BA, porque ele, autuado, nunca teria recebido as mercadorias constantes das mesmas.

Que o teria ocorrido seria que os remetentes emitiram as notas fiscais eletrônicas, mas não teriam remetido as mercadorias relacionadas nas mesmas, e tais mercadorias não teriam entrado no estabelecimento dele, autuado, pelo que seria impossível o lançamento, no livro Registro de Entradas dessas notas fiscais emitidas eletronicamente.

Afirma que “*Com certeza ocorreu a devolução de cada mercadoria vendida, cuja emissão das notas fiscais de devolução de mercadoria foi realizada eletronicamente também pelo próprio emitente das notas fiscais de venda, nada chegando ao conhecimento da defendente sobre tais operações.*”

O contribuinte volta a citar, dizendo tratar-se de exemplos, as notas fiscais que discriminara na impugnação originária: Nota Fiscal de venda nº 2599, emitente Ventiladores Bernauer S/A; Nota Fiscal de devolução nº 2692, emitente Ventiladores Bernauer S/A; Nota Fiscal de venda n.º 1730, emitente Máquinas Piratininga; Nota Fiscal de devolução nº 028, emitente Máquinas Piratininga; Nota Fiscal de venda nº 1731, emitente Máquinas Piratininga; e Nota Fiscal de devolução nº 029, emitente Máquinas Piratininga.

Diz que assim restaria improcedente a Infração 5, porque ele, recorrente, não teria recebido as mercadorias descritas nas notas fiscais objeto da autuação, porque teria havido devolução das mesmas pelo próprio remetente, através de notas fiscais eletrônicas, o que teria impossibilitado o lançamento das notas fiscais de entrada no seu livro Registro de Entradas.

O contribuinte conclui pedindo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, com o julgamento pela improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 471 a 474 aduzindo que o contribuinte manejou apelo voluntário, aduzindo, em suma: a) cerceamento ao direito de defesa; b) que os bens descritos na infração 1 são bens do ativo permanente; c) que cumpriu a Resolução do benefício do DESENVOLVE, pois o produto Clinquer é uma espécie de cimento; d) em relação a infração 03 que houve cobrança em duplicidade do ICMS, pois a empresa fornecedora de refeições está no Simples Nacional; e) que os bens objeto da infração 4 são produtos intermediários.

Que o recorrente, em sede preliminar, aduziu que teve cerceado seu direito de defesa, pois, segundo este, foi impedido, por preposto da SEFAZ/BA, de protocolar manifestação acerca das informações do autuante. Que não há como se emprestar guarida à tese recursal, uma vez que não há, nos autos, qualquer prova da impossibilidade de protocolização de manifestação do autuado e, mais que isto, o §7º do art. 127 do RPAF/99 preceitua a dispensabilidade da manifestação do autuado sobre a informação fiscal se na mesma não forem aduzidos fatos novos ou novos demonstrativos ou levantamentos. Que, portanto, não há como se aceder a tal recursal.

O Procurador prossegue expondo que, em relação à infração 1, melhor sorte não merece o apelo do autuado pois, conforme exposto na Decisão de piso, todo rol de bens insertos na descrição da infração foi fornecido pelo próprio recorrente, observando-se dos relatórios de fls. 11/48 e 49/53 que se trata, em sua esmagadora maioria, de ferramentais e bens de uso e consumo, não se

desincumbindo, o autuado de fazer prova em contrário.

Quanto à infração 2, o Procurador afirma que também carece de razão a tese recursal, porquanto somente a partir da Resolução 08/03, com efeitos a partir de 01 de novembro de 2012, foi o que produto Clinquer restou albergado no rol de bens passíveis de incentivo pelo Desenvolve, não restando dúvida quanto a que a Resolução nº 18/2003 contemplava somente cimento.

Salienta que o clínquer é um aglomerado de cascalho e pequenas rochas, que quando adicionado com sulfato de cálcio, calcário e/ou escória siderúrgica gera o cimento, sendo um produto que antecede ao próprio cimento.

Em referência à infração 3, o Procurador assevera que não merece sufrágio a tese recursal, fincada no sentido da suposta cobrança em duplicitade do ICMS, em face do disposto no art. 13 da Lei Complementar 123/2006:

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*§ 10 O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente:

(...)

O Representante de PGE/PROFIS aduz que, no que tange à infração 04, os bens listados à fl. 314 não se amoldam aos requisitos de caracterização de produtos intermediário fixados na legislação e na jurisprudência do CONSEF, não se consumindo integralmente e imediatamente no processo produtivo, nem se integrando ao produto final, consoante compele a técnica da não-cumulatividade.

Afirma que, por derradeiro, em relação à infração 5, entende, aduzindo fazê-lo na mesma esteira da Decisão de piso, que o recorrente não trouxe à baila qualquer prova que refutesse as operações listadas, tendo sido as mesmas embasadas no sistema eletrônico de emissão de notas fiscais.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O processo foi dado como instruído e incluído em pauta de julgamento desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Na assentada da sessão foi deliberada a conversão em solicitação de Diligência para que, em relação às imputações 1 e 4, fossem tomadas a providências a seguir elencadas.

Assim, aos autuantes solicitou-se, em relação à imputação 1, que:

(i) elaborasse demonstrativo do levantamento fiscal e de débito excluindo, do demonstrativo fiscal juntado ao Auto de Infração, os itens: notebook; monitor; desktop; no-break; microcomputador; cadeira com braço; cadeira sem braço; cadeira giratória; mesas; armários; ar condicionado; martelo rompedor; câmera fotográfica.

(ii) verificasse se dos demonstrativos fiscais desta imputação 1 constavam itens que fossem "equipamentos individuais" (instrumentos), não se constituindo em peças de reposição que integram a planta de produção. Se "equipamentos individuais", também excluí-los no novo demonstrativo elaborado.

Em relação à imputação 4, foi solicitado aos autuantes que elaborassem demonstrativo excluindo, do demonstrativo fiscal juntado ao Auto de Infração, os itens classificados como "corpos

moedores" e "martelo para britador de clínquer".

Em relação ao item "martelo tubular" [arame tubular], solicitou-se que verificassem e descrevessem a sua utilização no processo produtivo da empresa. Caso a função fosse a mesma, ou similar, à dos "corpos moedores" e do "martelo para britador de clínquer", também os excluíssem do levantamento fiscal referente a esta imputação 4, acostado à fl. 314 dos autos.

Em atendimento, uma das autuantes pronunciou-se às fls. 485 a 487 aduzindo que, em relação à Infração 1, conforme solicitado por esta Câmara, foram excluídos dos demonstrativos os itens elencados no pedido de diligência.

Que quanto ao pedido de exclusão, do levantamento da Infração 1, dos equipamentos individuais, intimou a empresa para que esta explicasse o conteúdo das notas fiscais, cuja descrição encontrava-se genérica, assim como determinar se tais notas referiam-se a peças de manutenção da planta industrial ou equipamentos. Que a empresa respondeu ao questionamento como solicitado e então, de posse da real descrição dos bens, estes equipamentos foram também retirados do demonstrativo.

Que após as exclusões solicitadas na diligência foi elaborado novo demonstrativo do débito da infração 1, calculado conforme demonstrativo 1 modificado, além do demonstrativo do CIAP 01, anteriormente anexado ao Auto de Infração às fls. 55 a 312, e que serve de embasamento ao novo demonstrativo 1.

A autuante elabora novo demonstrativo de débito da infração 1 à fl. 486, no qual reduz de R\$348.398,83 para R\$57.381,00 o valor total histórico de ICMS a ser lançado de ofício para esta imputação 1.

Em relação à imputação 4, a autuante informa que retirou dos demonstrativos originais os martelos e os corpos moedores. Que para atender à solicitação de diligência desta 1ª CJF eles, autuantes, intimaram a empresa para que essa descrevesse a utilização do item "Arame tubular" no processo produtivo, tendo sido informado que este Arame é utilizado para o revestimento de peças desgastadas fundidas dos rolos e mesa de moagem do moinho de cru [fls. 489 e 490].

Que assim, foram retirados os itens solicitados na diligência, pelo que foi elaborado novo demonstrativo do débito da infração 4, à fl. 487, no qual o Fisco reduz de R\$10.537,75 para zero o débito originalmente lançado.

O Fisco acosta demonstrativo analíticos do levantamento fiscal da infração 1 às fls. 491 a 529 em papel, e em mídia à 530.

Cientificado, conforme documentos de fls. 531 a 534, o contribuinte manteve-se silente, sendo, à fl. 535, o processo encaminhado pela Inspetoria de origem para o prosseguimento regular do feito.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas, nos quais discriminados todos os itens objeto dos

levantamentos fiscais realizados, e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Em relação à alegação de cerceamento de direito de defesa, porque teria sido impedido, por suposto funcionário de repartição fazendária, de protocolar petição no último horário do último dia do prazo que lhe fora concedido para pronunciar-se acerca da informação fiscal, tal assertiva não está comprovada nos autos deste processo e, ademais, o contribuinte teve respeitado o seu direito de pronunciamento no processo quando cientificado da sessão de julgamento de piso e, se houvesse novo argumento, ou documento, a ser apresentado no sentido de embasar suas alegações impugnatórias, poderia tê-lo feito naquela sessão de julgamento, em sede de Recurso Voluntário e/ou nesta sessão de apreciação da lide em segunda instância.

Arguições de nulidade rejeitadas.

Observo que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Também preliminarmente, observo que o contribuinte, descumprindo o quanto previsto no artigo 145 do RPAF/99, ao pedir a realização de perícia não formula quesitos a serem respondidos.

Assinalo, ainda, que a realização da mencionada perícia é desnecessária em razão de que os documentos constantes nestes autos são suficientes para a formação de meu convencimento, considerando, inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo sujeito passivo, conforme abordarei mais detalhadamente na análise de mérito. Ademais, a diligência realizada (fls. 485 a 530) por solicitação desta 1ª CJF (fls. 478 e 479), e os demais dados do processo, são suficientes à formação do meu convencimento. Pedido de perícia indeferido nos termos dos artigos 145, parágrafo único, e 147, inciso II, alínea “a”, ambos do RPAF/99.

No mérito, merece reparo a Decisão recorrida, em específico quanto às imputações 1 e 4.

Quanto à imputação 1, esta cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, constando, no Auto de Infração, que o contribuinte incluiu no CIAP e apropriou-se, a cada mês, de 1/48 do valor referente ao crédito de mercadorias destinadas para uso e consumo como se fossem mercadorias destinadas ao ativo fixo.

O exame dos itens objeto desta acusação ensejou a remessa do feito em diligência para apuração da verdade material, realizada pelo Fisco, em decorrência da qual foram excluídos do levantamento itens que se classificam como bens do ativo e, não, como materiais de uso, ou consumo. Assim, foram excluídos os itens notebook; monitor; desktop; no-break; microcomputador; cadeira com braço; cadeira sem braço; cadeira giratória; mesas; armários; ar condicionado; martelo rompedor; câmera fotográfica. Foram também excluídos os itens caracterizados como equipamentos individuais, ou seja, instrumentos, que não se caracterizavam como peças de reposição que integram a planta de produção.

Para realizar esta exclusão, conforme diligência às fls. 485 a 487, o Fisco intimou o contribuinte para que este explicasse o conteúdo das notas fiscais de aquisição dos equipamentos individuais, cuja descrição encontrava-se genérica, sendo assim possibilitado ao Fisco que este constatasse que tratava-se de equipamentos e não de peças de reposição, pelo que foram também retirados do demonstrativo.

Após as exclusões solicitadas na diligência, foram elaborados novos demonstrativos sintético e analítico do levantamento, às fls. 491 a 530, e novo demonstrativo do débito da infração 1 à fl. 486, no qual reduzido de R\$348.398,83 para R\$57.381,00 o valor total histórico de ICMS a ser lançado de ofício para esta imputação 1.

Com base nesta revisão fiscal voto pela modificação da Decisão de base quanto à Infração 1, que é procedente em parte no valor de R\$57.381,00, conforme novo demonstrativo de débito acostado pelo Fisco à fl. 486 dos autos.

No que tange à infração 2, esta refere-se a recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, constando, no Auto de Infração, que o contribuinte incluiu as transferências de clínquer para outros estabelecimentos, não estando essa mercadoria incluída no rol das mercadorias passíveis de incentivo conforme Resolução 18/2003, que apenas habilitava o contribuinte para produzir cimento.

A inclusão indevida relativa a clínquer no cálculo da parcela sujeita ao benefício do DESENVOLVE, por este mesmo contribuinte, já foi objeto de outra lides analisadas neste Conselho inclusive em segunda instância, a exemplo do Acórdão CJF 165-12/12, este de lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no qual por unanimidade foi decidida a procedência da imputação 04 naquela outra autuação, referindo-se também à transferências do produto intermediário clinquer, operações que não estão amparadas pelo benefício ao qual faz jus o sujeito passivo em ambas as lides. Este Acórdão já foi citado na Decisão de piso.

A mesma infração, continuadamente cometida pelo mesmo sujeito passivo foi também objeto do Acórdão CJF 0282-13/13, de lavra do preclaro Conselheiro Álvaro Barreto Vieira, em julgamento que também decidiu, à unanimidade, pela procedência da imputação 7 daquele outro Auto de Infração, que diz respeito exatamente à mesma situação, julgamento este do qual participei, e cujo voto quanto a este tema permito-me transcrever, por com o entendimento esposado coadunar-me:

*Acórdão CJF 0282-13/13:*

*“Cuida a Infração 7 de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa DESENVOLVE, tendo em vista que o recorrente não deduziu do saldo devedor apurado o valor referente às saídas de clínquer, mercadoria não contemplada no referido Programa. Afirma o recorrente que a Resolução nº 18/03 que o habilitou aos benefícios do DESENVOLVE se referia a cimento no sentido genérico, abarcando o cimento granulado (clínquer) e o cimento moído (portland). Para um melhor entendimento da matéria, transcrevo a seguir o disposto no artigo 1º da Resolução nº 18/03 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE (fls. 784 e 785): Art. 1º Considerar habilitado aos benefícios do programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da COMPANHIA DE CIMENTOS DO BRASIL, localizado no município Campo Formoso – Bahia, para produzir cimento. Não vejo como prosperar o argumento recursal, pois a legislação que lhe concedeu o benefício do Programa DESENVOLVE deve ser interpretada de forma literal, não se admitindo uma interpretação extensiva que termine por incluir no referido benefício operações que não estejam nele citadas. Tendo em vista que o clínquer não se confunde com cimento, já que se trata de um produto intermediário, não há como se incluir tal produto no benefício do DESENVOLVE que foi concedido por meio da Resolução nº 18/03 que é exclusivamente para a produção de cimento. Dessa forma, não há reparo a fazer na Decisão de primeira instância quanto à infração em tela. Na Infração 8, o recorrente foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista no Programa DESENVOLVE. Sustenta o recorrente que os valores apurados pelo autuante estão equivocados, conforme cálculos que apresenta. O argumento trazido em sede de Recurso Voluntário é o mesmo que foi apresentado na defesa e que já foi devidamente afastado na Decisão recorrida com a devida fundamentação. Não há reparo a fazer na Decisão proferida em Primeira Instância, pois ao se confrontar as fotocópias do livro Registro de Apuração de ICMS acostadas ao processo (fls. 521/523 e 526/528) com o demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 42) verifica-se a improcedência do argumento recursal. Dessa forma, não há reparo a fazer na Decisão de Primeira Instância. Em face ao acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos.”*

Pelo exposto, e observando que, tal como já dito na Decisão de piso, apenas a partir de 01/11/2012, conforme teor da Resolução DESENVOLVE nº 131/2012, a produção de clínquer foi incluída no benefício fiscal a que faz jus o autuado. A presente autuação refere-se a período anterior, ou seja, meses de janeiro, fevereiro, maio e junho/2011. Tratando-se de benefício fiscal, a interpretação da legislação tributária é literal.

Voto pela manutenção da Decisão de base no sentido da procedência da imputação 2.

A Infração 03 refere-se a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária por diferimento, na condição de responsável pelo imposto deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos seus funcionários.

O contribuinte reprisa o argumento defensivo que utilizou em primeira instância, no sentido de que o fornecedor das refeições é empresa integrante do sistema simplificado de apuração denominado Simples Nacional, e por este motivo ele, autuado, não teria imposto a recolher, porque o seu fornecedor da alimentação destinada aos funcionários da CCB-Cimpor já teria recolhido o imposto.

Conforme já dito na Decisão *a quo*, é a CCB-Cimpor, na presente relação, o substituto tributário, ou seja, aquela a quem a legislação tributária atribui o dever do cumprimento da obrigação principal na operação, a teor dos artigos 343, XVIII, c/c artigo 386, I, e artigo 438, todos do RICMS/BA/97, vigente à data dos fatos geradores da imputação.

Assinalo, inclusive, que esta mesma infração foi cometida em outros períodos por este autuado, tendo sido julgada procedente a acusação fiscal, a exemplo da lide na qual proferido o já mencionado Acórdãos CJF 0282-13/13, que teve como Relator o Conselheiro Álvaro Barreto Vieira, em julgamento que também decidiu, por unanimidade, pela procedência da imputação 05 daquele outro Auto de Infração, tendo sido, conforme já dito, julgamento do qual participei, e cujo voto quanto a este tema igualmente transcrevo:

Acórdão CJF 0282-13/13:

*A Infração 5 cuida da falta de recolhimento do ICMS devido na condição de responsável pelo imposto deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários. O recorrente alega ter ocorrido cobrança em duplicidade do imposto, sob a assertiva de que sendo o fornecedor empresa de pequeno porte, inscrito no Simples Nacional, no fornecimento de alimentos não haveria diferimento do imposto, para cobrança do destinatário, tendo em vista que o ICMS já teria sido recolhido, com base no regime de apuração em função da receita bruta. As disposições estabelecidas no inciso XVIII do artigo 343 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, referem-se ao fornecimento de refeições por quaisquer contribuintes deste Estado, quando destinadas a consumo por parte de seus empregados, não excepcionando qualquer estabelecimento do regime de diferimento. O disposto no art. 386, I, do RICMS-BA/97, prevê que o recolhimento do tributo pelo Simples Nacional não exclui a incidência nas operações alcançadas pela substituição tributária, da qual o diferimento é uma espécie. Em conformidade com o disposto no art. 343, inciso XVIII do RICMS-BA, o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a estabelecimento de contribuinte, destinados ao consumo por parte de seus empregados, fica deferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente. Por outro lado, o art. 438 do RICMS/97 estabelece que o contribuinte que adquirir as refeições efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, na condição de responsável solidário, o que afasta a afirmação recursal de que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS em questão não seria do recorrente. Também com base nesse dispositivo regulamentar, fica descaracterizada a argumentação de que a exigência tributária importaria cobrança em duplicidade do imposto. Como os alegados pagamentos de ICMS efetuados pelo fornecedor no período compreendido pela autuação foram realizados na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, desabre a alegação defensiva, de bis in idem, haja vista que não há como vincular os mencionados recolhimentos mensais com os valores dos débitos do imposto que está sendo cobrado. Ademais, como o recorrente era o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, não pode alegar desconhecimento da legislação aplicável ao caso e nem da situação cadastral do seu fornecedor. Assim, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, quanto a esse item do lançamento.*

Voto pela manutenção da Decisão de base no sentido da procedência da imputação 3.

A Infração 4 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Em atendimento à já citada, neste voto, diligência realizada por solicitação desta 1ª CJF, o Fisco verificou que os itens alvo da acusação, ou seja, corpos moedores, martelo britador de clínquer, arame tubular, têm a função similar, inclusive conforme relatório que o Fisco anexa à fl. 489, e fotos que junta à fl. 490, ficando assim constatado pelo Fisco, em nova verificação na busca da verdade material, que tais itens desgastam-se com o uso na produção, por contato direto com o material produzido e consequentemente, na esteira do entendimento assente neste Conselho de

Fazenda a respeito, estes itens caracterizam-se, especificamente nesta situação sob análise, como produto intermediário, o contribuinte faz jus aos créditos fiscais que utilizou por tais aquisições, restando improcedente a acusação fiscal.

Voto pela modificação da Decisão de base, por ser improcedente a imputação 4.

A Infração 5 refere-se a falta de escrituração de documentos fiscais no livro Registro de Entradas, em operações tributáveis, tendo sido lançada, no Auto de Infração, a multa no valor histórico de R\$85.007,90.

Assinalo que embora o contribuinte alegue não ter recebido, do Fisco, a relação de notas fiscais que ensejam a imputação, esta afirmativa colide com o teor de entrega de arquivo magnético, via e-mail, cuja cópia está costada ao Auto de Infração, fl. 07, estando a mídia CD correspondente anexada à fl. 323. Naquele recibo e na mídia CD consta a relação de notas fiscais não escrituradas pelo contribuinte no exercício de 2001. Ressalto que os demonstrativos fiscais de todo o levantamento fiscal objeto da autuação também estão descritos neste recibo eletrônico, e estão gravados na mesma mídia CD, por conseguinte, o contribuinte tendo tido acesso a um dos demonstrativos fiscais, teve a todos. Pontuo que também foi acostado pelos autuantes demonstrativo fiscal às fls. 315 a 317, constando também a identificação das notas fiscais relativas à imputação 05, demonstrativo cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo, conforme seu recibo às fls. 325 a 328.

Ademais, trata-se de relação de notas fiscais eletrônicas, que ao serem emitidas são automaticamente informadas ao destinatário nelas indicado pelo emitente.

As notas fiscais especificamente citadas pelo recorrente como documentos que deveriam ser excluídos do levantamento já o foram, em fase de instrução, e em decorrência desta exclusão, realizada pelos autuantes em sede de análise em primeira instância, restou procedente apenas em parte a imputação 5, no valor de R\$44.707,02.

Voto pela manutenção da Decisão de base no sentido da procedência parcial da imputação 5.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, mas no valor de R\$560.016,08.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269140.0100/12-9, lavrado contra CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA. (CIA. DE CIMENTO DO BRASIL), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$515.309,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações tributárias acessória no valor de **R\$44.707,02**, prevista no inciso IX, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS