

**PROCESSO** - A. I. N° 298576.0015/17-9  
**RECORRENTE** - MAGNESITA MINERAÇÃO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0123-05/18  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/12/2019

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0313-11/19

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas decorrente das aquisições interestaduais de materiais de uso ou consumo. Produtos relacionados não se enquadram como produtos intermediários. São classificados como peças de reposição e utensílios. Refeito o demonstrativo original e excluídos os valores relativos a item que já foi objeto de outro lançamento. Rejeitados os pedidos de nulidade do Auto de Infração. Indeferido o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal tendo em vista que a descrição da função de cada item autuado possibilita identificar a classificação dos produtos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 04/12/2017, o qual exige o valor de R\$73.137,84 em decorrência da falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo de estabelecimento (2016) acrescido de multa de 60%.

Após a devida instrução processual, a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, com base nos seguintes fundamentos abaixo colacionados:

### VOTO

*Inicialmente cabe apreciar as nulidades suscitadas. Quanto ao argumento de falta de motivação do lançamento, observo que a infração foi descrita indicando a falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquota, com indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos e demonstrativo no qual foram relacionadas as notas fiscais escrituradas e descrição das mercadorias adquiridas. Assim sendo, ao contrário do que foi aventado, os fatos apontados indicam o descumprimento da legislação do ICMS que implica em motivação do lançamento, motivo pelo qual fica rejeitada.*

*Quanto às nulidades suscitadas sob alegação de erro na quantificação do crédito tributário, tanto por não representar a diferença entre o porcentual da alíquota interna e interestadual, bem como da inclusão do imposto na sua base de cálculo observo que:*

- 1) *Com relação à primeira nulidade, constato que na planilha original de fl. 6, a fiscalização apurou a base de cálculo, aplicou a alíquota interna, porém não deduziu o “ICMS Origem” grafado. Isso foi reconhecido na informação fiscal, corrigindo o equívoco refazendo a planilha original. O autuado foi cientificado e se manifestou sobre a correção. Em se tratando de erro na constituição da base de cálculo, poderia se decretar a nulidade do lançamento como requerido pelo sujeito passivo o que implicaria em nova autuação. Entretanto, à luz do disposto nos artigos 283, § Único do novo Código do Processo Civil (Lei 13.105/2015) deve se dar aproveitamento aos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa. Neste caso, foi efetuado o saneamento da inconsistência da apuração do valor exigido e dado conhecimento a outra parte que se manifestou no prazo concedido. Aplicando o disposto no art. 357, §1º do CPC considero que a*

*finalidade da constituição do lançamento foi atendida, aproveitando os atos praticados sem ter implicado em prejuízo à defesa, motivo pelo qual afasto a nulidade suscitada;*

- 2) *Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que o disposto no art. 17, XI da Lei 7.014/96, não encontra respaldo na Constituição Federal, observo que o citado dispositivo introduzido pela Lei 13.373/2015 prevê que na apuração do ICMS DIFAL “o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo”. Como a questão formulada implica em apreciação da constitucionalidade da legislação tributária, este órgão julgador não tem competência para tal finalidade nos termos do art. 167 do RPAF/BA, motivo pelo qual rejeito a nulidade suscitada.*
- 3) *No que se refere à nulidade suscitada sob o argumento de exigência em duplicidade, observo que a questão perpassa pela apreciação dos valores exigidos nesta autuação e a do AI 2985760011/17-3 o que conduz a apreciação do mérito, motivo pelo qual não acato a nulidade suscitada, mas será analisada quanto ao mérito;*
- 4) *Por fim, quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que a fiscalização já tinha conhecimento das aquisições interestaduais de mercadorias realizadas e incluiu documentos que não se enquadram na norma, por se tratar de produtos intermediários e não de uso e consumo, observo que também esta apreciação se confunde com a questão de mérito, motivo pelo qual fica afastada a nulidade requerida, cujo argumento será apreciado quando da análise do mérito.*

*Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendant para a realização de perícia fiscal, tendo em vista que na defesa apresentada foram indicados os produtos adquiridos que foram objeto da autuação e função dos mesmos na operacionalidade da empresa, fazendo se acompanhar de fotografias, o que possibilita a formação da convicção do julgador. Logo, considero desnecessária a perícia requisitada, em vista das provas produzidas nos autos.*

*No mérito, o defendant alega que os bens adquiridos em operações interestaduais, são aplicados no processo produtivo e se caracterizam como produtos intermediários, conforme laudo apresentado e também que parte deles foi objeto de outro lançamento.*

*Quanto à exigência em duplicidade, verifico que na informação fiscal (fl. 109) o autuante esclareceu que em razão de possuir saldo credor, “foi autuado por descumprir a obrigação tributária e ao mesmo tempo intimado para refazer o estorno dos lançamentos indevidos do seu saldo do crédito acumulado” conforme intimação à fl. 124.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:*

- a) *O AI 2985760011/17-3, lavrado em 29/06/2017, cuja cópia foi juntada à fl. 53 indica acusação de falta de recolhimento do ICMS-DIFAL (janeiro a dezembro/2016);*
- b) *A intimação de fl. 124 indica intimação para estornar crédito fiscal acumulado;*
- c) *Cópia da defesa daquela autuação transcrita pelo autuante (fls. 109 e 110) reporta-se a operações de aquisição de i) embalagens e de ii) locação de bens;*
- d) *As notas fiscais de nº 11169, 11402, 11427, 11466, 11436, 11528 contidas no demonstrativo do AI 2985760011/17-3 (fls. 57 a 60) estão contidas também no demonstrativo de fl. 6, relativo a este lançamento que relaciona as mesmas mercadorias (REFIL DEV COR TRA PUR).*

*Pelo exposto, assiste razão ao defendant, visto que restou comprovado que as mercadorias consignadas nas notas fiscais relacionadas no AI lavrado em 29/06/17 estão também contidas no presente lançamento, o que implica exigência em duplicidade.*

*Assim sendo, acolho o argumento defensivo e faço a exclusão dos valores exigidos relativos às mencionadas notas fiscais, o que será feito na planilha a ser apresentada no fim do voto.*

*Quanto aos demais produtos que a empresa alega serem produtos intermediários e a fiscalização contesta que são bens de consumo, verifico que conforme descrição das fases desenvolvidas na atividade extractiva mineral e de beneficiamento das substâncias extraídas (Extração; Britagem e Peneiramento) observo que o laudo técnico indica que os produtos autuados:*

- *BOMBAS: Bombeia a polpa (mistura homogênea), entrando em contato direto com o produto, e tem vida útil superior a 5 anos, conforme fotografia à fl. 66. Portanto, trata-se bem que é reposto de um equipamento que compõe o ativo imobilizado.*
- *CAMISAS: São componentes de cilindros hidráulicos que movimentam a substância Magnesita, com vida útil superior a 1 ano. Portanto trata-se de componentes que integram os cilindros hidráulicos (fl. 67).*

- **LIXADEIRAS:** São utilizadas para retirar rebarbas, molda ou fazer acabamento de equipamentos, por meio da sua constante manutenção, com vida útil superior a um ano (fl. 68). Logo, se trata de bem do ativo utilizado de forma marginal ao processo de produção.
- **ROTORES:** Integra o equipamento Soprador Aerzen (vida superior a 3 anos). Conforme figura à fl. 74 trata-se de peça de reposição do soprador.
- **SERRAS CIRCULARES E TICO-TICO:** Utilizados para serrar madeiras que estruturam edificações civis, montar tapumes (espécie de andaimes) e reparo e manutenção de equipamentos (vida útil superior a um ano). Logo, são bens de ativos utilizados à margem do processo de produção.
- **PENEIRAS VIBRATÓRIAS:** Utilizado no processo de beneficiamento mineral, segregando a dimensão das partículas que seguem para pilha de homogeneização (vida útil de mais de 20 anos). Conforme figura à fl. 69, trata-se de uma peça de reposição de bem que integra o ativo permanente.
- **REFIS DE VEDAÇÃO:** Este produto foi objeto de exigência fiscal no AI 2985760011/17-3. Os valores exigidos serão excluídos no demonstrativo a ser apresentado no final do voto, motivo pelo qual não será apreciado (submetido a outro julgamento);
- **PINHÃO:** Peça que aciona o moinho de bolas na atividade de moagem do minério. Conforme figura à fl. 70 trata-se de peça de reposição com vida útil superior a 1,5 ano.

Além desses produtos, foi exigido ICMS relativo à aquisição de Software, Gerenciamento TR consignado na nota fiscal 17.499 (fl. 89). Na foto juntada à fl. 77 foi ilustrado o equipamento no qual está instalado o soft.

Dessa forma, em se tratando de aquisição de software produzido por terceiros, trata-se de bem incorpóreo que deve ser classificado no ativo intangível que se submete a amortização ao longo do tempo de utilização do seu direito de uso. Consequentemente, não pode ser classificado como produto intermediário que participa do processo produtivo como entende o estabelecimento autuado, e cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota.

Pelo exposto, constata-se que os bens que foram objeto da exigência do ICMS da diferença de alíquota tratam-se de aquisições interestaduais de mercadorias que constituem peças empregadas na reposição de outras gastos que integram equipamentos da empresa, a exemplo de bomba, camisas, rotores, peneiras e pinhão, que se desgastam paulatinamente, sendo repostos em prazos superiores a um ano e não de produtos intermediários como alega o defensor, visto que não são consumidos na atividade de mineração, com afetação ou participação no processo de contato direto com as matérias-primas e consequente desgaste imediato.

Já outros produtos, a exemplo de lixadeiras, serra circular e serra tico-tico se caracterizam como bens do ativo que são utilizadas de forma indireta à margem do processo produtivo, mas não se desgastam diretamente no processo de extração e beneficiamento de minerais. Portanto, não são produtos intermediários como alega o estabelecimento autuado, visto que o seu desgaste ocorre de forma paulatina, com vida útil superior a um ano para reposição.

Em ambas as situações, não se tratam de produtos intermediários e cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota, conforme disposto no art. 305, §4º III, “a” do RICMS/2012 (art. 4º, XV da Lei 7.014/96).

Quanto às Decisões Judiciais trazidas ao processo, observo que algumas delas não têm correlação com os produtos objeto da autuação, a exemplo de bolas de moinho utilizada no processo produtivo de ouro (Apelação Cível 0020167-45.2008.8.05.0001/2012 TJBA), bem como as Decisões proferidas por Tribunais Superiores não vinculam as decisões proferidas por este Conselho Estadual de Fazenda.

Quanto ao pedido de cancelamento da multa, observo que a que foi aplicada é prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e estando vinculada a descumprimento de obrigação tributária principal, este órgão julgador não possui competência para apreciar tal pedido a vista do disposto no art. 158 do RPAF/BA.

Por tudo que foi exposto, tomo como base o demonstrativo refeito pela fiscalização (fl. 123) e faço a exclusão dos valores relativos às aquisições de REFIL DEV COR TRA PUR consignadas nas notas fiscais de nºs 11169, 11402, 11427, 11466, 11436, 11528 que foram objeto de exigência do ICMS da diferença de alíquota também no AI 2985760011/17-3 (fls. 57 a 60) o que resulta em valor devido de R\$33.129,94.

Observo ainda que no demonstrativo original da fl. 6, foi apurado valor a ser exigido no mês de dezembro/2016, mas ao transportar para o do auto de infração foi grafado setembro/2016. Como os documentos fiscais se referem efetivamente a ocorrências no mês 12/2016, de ofício faço a retificação para este mês de acordo com o demonstrativo refeito pela fiscalização acostado à fl. 123.

Data	Mês	N. Fiscal	UF	Descrição do Item	DIFAL Devida
04/02/16	2	88219	MG	LIXADEIRA EL?T BOSCH GBR14CA	341,57
23/02/16	2	2906	MG	CAMISA CIL HID 0500MD00409	479,52
<b>Subtotal</b>					<b>821,08</b>

11/03/16	3	19493	SP	BOMBA PERIST WAT 2006500C	8.043,72
<i>Subtotal</i>					<b>8.043,72</b>
25/04/16	4	11169	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10321 <sup>a</sup>	0,00
<i>Subtotal</i>					<b>0,00</b>
13/05/16	5	17499	SP	SOFT PHD 1006001011	1.052,44
18/05/16	5	10703	MG	PINHÃO PERM 06300061	1.000,12
<i>Subtotal</i>					<b>2.052,56</b>
10/06/16	6	11402	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10318 <sup>a</sup>	
20/06/16	6	11427	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10321 <sup>a</sup>	
27/06/16	6	11466	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10321 <sup>a</sup>	
28/06/16	6	11436	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10315 <sup>a</sup>	
28/06/16	6	11436	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10318 <sup>a</sup>	
<i>Subtotal</i>					<b>0</b>
19/07/16	7	11528	MG	REFIL VED COR TRA PUR 10321 <sup>a</sup>	
<i>Subtotal</i>					<b>0</b>
23/08/16	8	125236	MG	SERRA CIRC BOSGKS711	58,46
25/08/16	8	465901	MG	SERRA TICO-TICO 220V BOSCH GST75BE	59,81
<i>Subtotal</i>					<b>118,26</b>
21/12/16	12	6026	SP	ROTOR CPR VML AERZEN 15720200	7.424,41
21/12/16	12	6026	SP	ROTOR CPR VML AERZEN 15720200	7.424,41
23/12/16	12	7662	SP	PENEI VIBR 2000X3000MM MAVI	7.245,49
<i>Subtotal</i>					<b>22.094,32</b>
<i>Total geral</i>					<b>33.129,94</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso em relação aos valores remanescentes, pelos argumentos abaixo transcritos:

Inicialmente, informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

Nas razões preliminares, alega que o erro na quantificação do crédito tributário por aplicação da alíquota do DIFAL equivocada vicia todo o lançamento. Argumenta a inaplicabilidade de dispositivos do Código de Processo Civil de 2015.

Informa que, na impugnação inicial, o contribuinte demonstrou que o fiscal, ao realizar o cálculo do DIFAL que entendeu devido, adotou a alíquota equivocada, pois ao invés de usar a alíquota obtida mediante a subtração da alíquota interestadual, a qual é estabelecida por Resolução do Senado (art. 155, §2º, IV da Constituição), pela alíquota interna do Estado de destino, ele usou as próprias alíquotas internas. Ou seja, ao invés de adotar as alíquotas de DIFAL de 10% ou 11%, ele usou as próprias alíquotas internas, de 17% e 18%.

Explica que o acórdão ora recorrido, apesar de concordar que o erro na quantificação do crédito tributário implicaria a nulidade do lançamento como um todo, disse que o erro foi reparado pelo fiscal após a Impugnação da Magnesita e, nos termos do art. 283, parágrafo único do CPC/15 os atos praticados devem ser aproveitados, desde que não resulte prejuízo à defesa. Invocou ainda o art. 357, §1º do CPC/15 para manter o prosseguimento do lançamento depois da retificação do erro pelo fiscal.

Salienta a recorrente que não caberia a aplicação das normas jurídicas do CPC e que o erro no cálculo do próprio tributo – questão de mérito que é, e não meramente processual – é vício substancial (e não material) e macula todo o lançamento tanto por ofensa ao art. 155, §2º, IV da Constituição, quanto porque ensejou a majoração do crédito tributário aqui exigido. A sua retificação, neste caso, é vedada, vez que recaiu sobre o aspecto quantitativo da relação tributária, de modo que não pode ser revisto ou convalidado nem pela autoridade julgadora administrativa nem pelo Poder Judiciário (REsp 1162646/PR).

A recorrente pontua ainda que a planilha discriminativa do crédito ora debatido mostra que o Estado está incluindo o próprio DIFAL na sua base de cálculo, o que o faz, como explica o lançamento, com base no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96.

Aduz que esta base não encontra amparo na Constituição Federal e que, se a falta da lei complementar genérica prevista no art. 146 da Constituição pode abrir aos Estados a competência

legislativa plena (art. 22, §3º da Constituição), o mesmo não se pode dizer da falta da lei complementar prevista no art. 155, § 2º, XII, ‘i’ da Constituição. O dispositivo não prevê uma norma geral de direito tributário, mas sim norma específica de um imposto determinado, o ICMS. Ou seja, a base de cálculo do DIFAL devido ao Estado da Bahia jamais poderia ter sido instituída por sua lei ordinária, pois esta depende de prévia lei complementar, a qual não existe.

Sendo assim, defende que a base de cálculo válida para a exigência do DIFAL (diferença entre as alíquotas interna e interestadual) é o valor da operação interestadual, integrado pela alíquota interestadual, tal como destacada na nota fiscal que acoberta a operação. Portanto, inválida a pretensão fiscal de incluir a DIFAL no cálculo do imposto a ele devido pela operação interestadual, devendo esta instância revisora analisar tal questão, suprindo a omissão do acórdão *a quo* que expressamente se recusou fazê-lo.

Ademais, argumenta a nulidade do Auto de Infração por ofensa ao art. 146 do CTN.

Explica que o presente lançamento comprehende a exigência de DIFAL pela aquisição de bens ocorrida em 2016 e ele foi lavrado em 04/12/2017. No entanto, antes desta data, em 29/06/2017 o Fisco estadual já havia autuado a Recorrente pelo suposto não recolhimento do DIFAL naquele ano de 2016, o que culminou na lavratura de outro (e anterior) Auto de Infração, de nº 2985760011/17-3.

E quando o Fisco lavrou aquele Auto, em 29/06/2017, ele expressamente deixou de autuar os bens que hoje estão em discussão neste Recurso. O fiscal já tinha pleno e integral conhecimento de todas as aquisições interestaduais realizadas pela Magnesita em 2016, inclusive aquelas documentadas nas NF's nºs 88219, 2906, 19493, 17499, 10703, 125236, 465901, 6026, 6026 e 7662 e que estão aqui em debate.

No entanto, mesmo tendo conhecimento sobre todas essas (pleno conhecimento dos fatos), o fiscal expressamente não as incluiu naquele lançamento por compreender que os bens nelas documentados não se enquadram na norma que determinaria a tributação pelo DIFAL o que significa, ao fim e ao cabo, que o Fisco concorda que estes bens têm natureza de produtos intermediários e não de uso e consumo como aqui está dizendo que têm. Trata-se, então, de confissão de erro de direito e não erro material, de modo a impedir que novo lançamento recaia sobre estas Notas.

Assim, conclui que nestas situações, outra não pode ser a conclusão senão pela nulidade do presente lançamento porque a presente autuação afronta o art. 146 do CTN, e que o acórdão ora recorrido mostrou estar ciente desta argumentação trazida pela Recorrente em sua Impugnação e disse que a analisaria junto ao mérito e não em sede de preliminar, porém, não foi o que fez, tendo se omitido por completo quanto a este ponto, vício que não pode ser tolerado por esta corte recursal e que deverá enfrentá-lo, certamente para julgá-lo em favor da Magnesita, pois não pode ser a sua conclusão.

No mérito, afirma que o acórdão recorrido manteve a exigência do ICMS-DIFAL supostamente incidentes sobre a aquisição dos bens autuados que o lançamento entendeu serem de uso e consumo, sendo que a recorrente demonstrou serem produtos intermediários (insumos) e o acórdão afirmou serem bens integrantes do ativou ou, então, meras partes e peças de reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na atividade de escavação das minas de Magnesita e de talco.

Entende que a conclusão do acórdão, no entanto, está equivocada e, apesar de dizer ter extraído suas conclusões a partir da discriminação dos bens trazida pela Recorrente, isto não nos parece ser o que ocorreu, porque se assim ele tivesse agido, sua conclusão só poderia ser de que os bens têm natureza de intermediários e não de meras partes de peças, já que desempenham uma função específica nas atividades desenvolvidas pelo estabelecimento autuado (atividade de mineração) e são essenciais para tanto.

Ademais, salienta que o próprio acórdão reconhece que são peças usadas nas máquinas e

equipamentos usados na escavação das minas exploradas pela Recorrente, tornando incontroversa a inserção destes bens no processo produtivo. E que o laudo trazido pela Recorrente desconstrói a conclusão do fiscal e do acórdão que entenderam tratar-se de meras peças de reposição, pois pelo laudo é possível verificar que todos os bens sobre os quais o Fisco quer exigir o DIFAL possuem, na verdade, finalidade própria na atividade-fim da Recorrente, não sendo correto classificá-los da maneira como foram pelo fiscal autuante e pelo órgão julgador *a quo*.

Assevera que a partir do referido laudo só é possível concluir o seguinte: constituindo produtos com papel específico no processo de extração mineral (atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado), ou têm vida útil superior a 12 meses e são considerados bens ativo imobilizado, ou se consomem em tempo mais curto e são, portanto, produtos intermediários.

Aduz que o acórdão simplesmente se utiliza de um conceito de bens intermediários completamente restritivo e ultrapassado pela jurisprudência e deve ser reformado: a) pela impossibilidade da exigência de ICMS-diferencial de alíquotas sobre aquisições de bens aplicados diretamente na atividade econômica do estabelecimento autuado; b) os bens adquiridos pela recorrente têm natureza de produtos intermediários. Assim, descreve cada fase do processo produtivo, bem como a aplicação de cada item autuação e cita diversos julgados dos tribunais sobre a matéria relativa ao conceito de produto intermediário.

Por fim, requer seja recebido e devidamente processado o presente Recurso Voluntário, posto que preenchidos os seus requisitos legais, devendo ao final ser-lhe dado provimento para que seja reformado o acórdão recorrido e acatados os pedidos formulados pela Recorrente em sua Impugnação, com cancelamento do Auto de Infração em epígrafe.

## VOTO

A presente autuação acusa o sujeito passivo de falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo de estabelecimento (2016) acrescido de multa de 60%.

Inicialmente, cabe-nos a análise das preliminares de mérito aventada.

Quanto ao reparo na autuação, realizado pelo autuante em sede de informação fiscal, a recorrente alega a nulidade da autuação por entender que não caberia a aplicação das normas jurídicas do CPC e que o erro no cálculo do próprio tributo – questão de mérito que é, e não meramente processual – é vício substancial (e não material) e macula todo o lançamento.

Não merece guarida tal afirmação. Primeiro, porque, independente do CPC, que tem aplicação supletiva e subsidiária no direito tributário, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, em seu §1º do art. 18 determina que:

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

Restou claro, na informação fiscal apresentada, que o equívoco cometido pela fiscalização foi não ter contabilizado o devido crédito na alíquota de origem, o que motivou a revisão fiscal, conforme planilha apresentada à fl. 123.

Ademais, a recorrente foi devidamente intimada (fl. 126/127) dos trabalhos realizados, não se manifestando especificamente sobre os cálculos, repisando as mesmas razões da impugnação inicial.

Deste modo, descabe a nulidade suscitada.

Quanto à preliminar de nulidade relativa a falta de respaldo na Constituição Federal em relação ao art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, vislumbro, assim como observado pela Junta de Julgamento Fiscal, que o citado dispositivo introduzido pela Lei nº 13.373/2015 prevê que na apuração do ICMS DIFAL “o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo”. Ademais, a questão formulada implica em apreciação da constitucionalidade da legislação tributária, não tendo este Colegiado Administrativo competência para tal análise, conforme preconiza o art. 125 do COTEB (Lei nº 3.956/81) c/c o art. 167 do RPAF/BA, motivo pelo qual rejeito a nulidade suscitada.

No pertinente à alegação de nulidade por ofensa ao art. 146 do CTN, tendo em vista que a fiscalização já tinha conhecimento das aquisições interestaduais de mercadorias realizadas e incluiu documentos que não se enquadram na norma, por se tratar de produtos intermediários e não de uso e consumo, a recorrente aduz que o acórdão ora recorrido mostrou estar ciente desta argumentação trazida na Impugnação e disse que a analisaria junto ao mérito e não em sede de preliminar, porém, não foi o que fez, tendo se omitido por completo quanto a este ponto, vício que não pode ser tolerado por esta corte recursal e que deverá enfrenta-lo, certamente para julgá-lo em favor da Magnesita.

Ora, a partir do momento em que a Junta entende que os itens em apreço são de uso e consumo da empresa autuada, a resposta à preliminar já está explicitada. Ao contrário da interpretação dada pela recorrente, a Junta de Julgamento Fiscal nega a preliminar, tendo em vista o reconhecimento de que tais produtos são de uso e consumo do estabelecimento autuado. Assim, não houve omissão do quanto pleiteado.

Ademais, não há razão para o acatamento da preliminar em questão, isto porque a presunção do contribuinte de que a fiscalização não autuou tais operações num primeiro momento por reconhecer que os itens são produtos intermediários não tem o menor sentido.

Insta ressaltar que, no próprio Termo de Encerramento da Fiscalização (fl.02), a autoridade competente ressalva o direito da Fazenda Pública Estadual de apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial.

Assim, passemos ao mérito da demanda.

De início, endosso a exclusão das Notas Fiscais de nºs 11169, 11402, 11427, 11466, 11436, 11528, realizada pela Junta de Julgamento Fiscal por restar comprovado que as mesmas já foram objeto do AI 2985760011/17-3. Assim, foram excluídas as mercadorias *REFIL DEV COR TRA PUR*.

Quanto aos demais itens autuados: BOMBAS, CAMISAS, LIXADEIRAS, ROTORES, SERRAS CIRCULARES E TICO-TICO, PENEIRAS VIBRATÓRIAS, REFIS DE VEDAÇÃO E PINHÃO, os laudos apresentados não deixam dúvidas de que as mercadorias em apreço fazem parte diretamente do processo produtivo da empresa, todavia, conforme comprova o próprio laudo, as peças aqui autuadas dizem respeito a bens do ativo imobilizado, os quais dão direito ao crédito em 1/48 avos, sendo devido o pagamento da DIFAL em questão, razão pela qual acompanho o posicionamento adotado pela JJF.

Vejamos:

*tratam-se de aquisições interestaduais de mercadorias que constituem peças empregadas na reposição de outras gastas que integram equipamentos da empresa, a exemplo de bomba, camisas, rotores, peneiras e pinhão, que se desgastam paulatinamente, sendo repostos em prazos superiores a um ano e não de produtos intermediários como alega o defendant, visto que não são consumidos na atividade de mineração, com afetação ou participação no processo de contato direto com as matérias-primas e consequente desgaste imediato.*

*Já outros produtos, a exemplo de lixadeiras, serra circular e serra tico-tico se caracterizam como bens do ativo que são utilizadas de forma indireta à margem do processo produtivo, mas não se desgastam diretamente no processo de extração e beneficiamento de minerais. Portanto, não são produtos intermediários como alega o estabelecimento autuado, visto que o seu desgaste ocorre de forma paulatina, com vida útil superior a um ano para reposição.*

Quanto à multa aplicada, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, este Colegiado não tem competência para analisar redução/cancelamento. O mesmo ocorre em relação a

alegação de confiseração de multa aplicada.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## VOTO DISCORDANTE

Permita-me a ilustre Relatora do presente processo, por entendimento diverso do seu, discordar do seu posicionamento em se tratando da metodologia de cálculo da DIFAL, como a seguir me manifesto.

Em se tratando de metodologia de cálculo para apuração do quanto deve ser recolhido a título de ICMS Diferencial de Alíquotas nas aquisições de bens para integrar o Ativo Imobilizado do contribuinte, ou para seu uso e consumo, a determinação básica para tanto está contida no disposto pela Constituição Federal do Brasil, no artigo 155, como abaixo:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

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

Ao tratar da determinação e destino do ICMS sobre consumo final, em que determinou a partilha entre os Estados federados do ICMS total das operações, a Emenda Constitucional nº 87/2015 estabeleceu os critérios de destino partilhando-o entre os entes envolvidos.

Saliente-se que, ao tratar de consumidor final, a EC 87/2015 em momento algum trata da metodologia de cálculo da DIFAL quando o adquirente seja contribuinte inscrito, mas, tão somente, em se tratando de consumidor final, sem inscrição nos Estados de destino.

A edição da Lei nº 13.373, em 21.09.2015, como constante da sua justificativa, foi alterar a Lei 7.014/96, justamente para atender ao disposto na Emenda Constitucional acima referida.

Ocorre que o legislador, talvez inadvertidamente, inseriu na mesma alteração, totalmente fora de propósito, que não seja apenas, pura e tão somente, mais arrecadar tributos para os cofres estaduais em detrimento da condição já punitiva do contribuinte, promovendo alteração no inciso XI, do artigo 17 da Lei nº 7.014/97, em que determina, irregularmente, acréscimo tributário a este tipo de operação, como abaixo:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*Anterior: XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.*

*Atual: XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.*

Ao determinar acréscimos ao valor da operação, além de contrariamente ao dispositivo constitucional, criar uma nova base de cálculo, o Estado extrapolou em sua prerrogativa de legislar, indo de encontro a tudo o que está determinado na CF e na Lei Complementar nº 87/96, a Lei Kandir, e até ao previsto no Convênio ICMS 93/2015, que tratou especificamente de:

### **CONVÊNIO ICMS 93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015**

*Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.*

*Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.*

Demonstrada está a ilegalidade da metodologia de cálculo estabelecida pela lei estadual para apuração da DIFAL, quando se tratar de aquisição efetuada por contribuinte inscrito no cadastro

de contribuintes do Estado de destino das mercadorias e/ou produtos para incorporação ao seu Ativo Imobilizado ou para seu uso e consumo.

Diante da convicção de irregularidade na prescrição da lei estadual, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE, determinando que seja aplicada a metodologia de cálculo para o recolhimento da DIFAL nos termos previstos na Constituição Federal em seu artigo 155, § 2º, inciso VII.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298576.0015/17-9, lavrado contra **MAGNESITA MINERAÇÃO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.129,94**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Leonel Araújo Souza, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, , Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS