

A. I. - 279757.0004/19-3
AUTUADO - JM2 INDÚSTRIA DE EMBALAGEM EIRELI
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - IFEPE INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19.11.2019

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0202-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Mercadorias objeto da autuação (peças de reposição) não se enquadram no conceito de produtos intermediários por não integrarem o produto final e nem serem consumidas integralmente em cada ciclo de produção. Infração subsistente. **b)** OPERAÇÃO NÃO REALIZADA. O sujeito passivo não comprovou a existência do CTRC-e. Infração subsistente. **c)** AQUISIÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. Contribuinte não se enquadra na situação de direito ao crédito previsto no art. 309, III, do RICMS-BA/2012. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS A ATIVO FIXO. Mercadorias objeto da autuação (peças de reposição) não se enquadram no conceito de produtos intermediários por não integrarem o produto final e nem serem consumidas integralmente em cada ciclo de produção. Infração subsistente. Infrações subsistentes. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Tendo reconhecido sua responsabilidade tributária como tomador e pagador do serviço a infração resta caracterizada. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/2019, exige crédito tributário no valor histórico de R\$63.991,59, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.02.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 20.650,78. Período: Abril, Julho, Agosto e Novembro 2014; Fevereiro, Abril, Maio, Julho e Dezembro 2015; Janeiro, Março, Maio, Junho, Julho e Agosto 2016; Janeiro, Fevereiro, Julho, Agosto, Setembro a Dezembro 2017; Janeiro, Fevereiro, Abril a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 29, § 1º, II e 53, III, da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7014/96.

Consta que se refere a entradas de peças de reposição – válvulas, filtros, escovas, fusíveis, resistências, anéis, manômetros, ponteiras, buchas, conectores, correias, rolamentos, álcool isopropílico, rotores, elementos filtrantes, corpo de bucha, bens por ação física e não utilizados na produção, conforme Anexo “C”, parte integrante do AI.

Infração 02 - **01.02.10.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Valor: R\$2.065,00. Período: Março 2014. Enquadramento legal: Arts. 29 e 31, da Lei 7014/96. Multa: 150%, art. 42, V, “b”, da Lei 7014/96.

Consta que se refere a prestação de serviço de transporte de carga por Magile Transporte Ltda-SP, CNPJ 01.987.680/0001-41, no valor de R\$ 59.500,00 – ICMS de R\$ 2.065,00, registrado da EFD sem informação da chave de acesso e apresentação do CTRC, conforme Anexo C Frete Indevido.

Infração 03 - **01.02.37.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de Serviço de Comunicação utilizado na industrialização, conforme Anexo C. Valor: R\$3.036,43. Período: Janeiro a Abril, Julho, Novembro e Dezembro 2014; Janeiro a Dezembro 2015; Janeiro a Outubro e Dezembro 2016; Janeiro a Maio 2017. Enquadramento legal: Arts. 29, § 4º, I da Lei 7014/96 c/c art. 310, I, “a” do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

Infração 04 - **06.02.01.** Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 33.594,02. Período: Janeiro a Dezembro 2015; Janeiro a Março, Junho a Dezembro 2016; Janeiro a Dezembro 2017; Janeiro, Abril a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Art. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

Consta que se refere às aquisições de peças de reposição e material de uso e/ou consumo do estabelecimento, registradas na EFD sob CFOP 2556, conforme Anexo D.

Infração 05 - **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Valor: R\$ 4.033,36. Período: Fevereiro, Abril, Maio e Julho 2015; Março, Maio e Junho 2016; Julho, Agosto, Novembro e Dezembro 2017; Fevereiro, Junho, Setembro a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

Consta que se refere a aquisição de peças de reposição e bens e/ou materiais para integrar o ativo fixo por ação física e não utilizados na produção, conforme Anexo C.

Infração 06 - **07.09.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte de cargas contratado junto a BR SERVICE SOLUTION LTDA-SP, CNPJ 18.795.309/0001-80, conforme Anexo C ST Frete. Valor: R\$612,00. Período: Janeiro 2015. Enquadramento legal: Art. 8º, § 6º, da Lei 7014/96 c/c art. 332, III, “g”, item 2, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “e” da Lei 7014/96.

O autuado impugna o AI às fls. 48 a 57. No item “1 – DOS FATOS” inicialmente esclarece que a empresa requerente é sediada em Medeiros Neto e opera com extração mineral de granito Branco Iraúnas. Contudo, após reproduzir as infrações, identificar-se como indústria cuja principal atividade é fabricação de embalagens de material plástico, diz que, em se tratando de utilização de crédito de ICMS, aplica-se os artigos 28 e 29, §1º da Lei 7014/96 c/c o artigo 309, VII e § 2º do RICMS-BA/2012, reproduzidos, e assim protesta o mérito da autuação:

Infração 01

Diz que as peças de reposição questionadas (válvulas, filtros, escovas, fusíveis, resistências, anéis, manômetros, ponteiras, buchas, conectores, correias, rolamentos, álcool isopropílico, rotores, elementos filtrantes, corpo de bucha, dentre outros) são peças de manutenção das máquinas e equipamentos industriais decorrentes de aquisição de materiais intermediários, os quais se desgastam durante seu uso no processo produtivo e são elementos indispensáveis ao produto final produzido, assim como, óleo diesel e energia elétrica, classificados, portanto, como insumos indispensáveis no processo produtivo da empresa, até o seu total consumo.

Aduz que para que não parem dúvidas, esclarece que os equipamentos só funcionam com a substituição das peças de reposição, ou seja, por isso fica evidente que esses materiais compõem o processo produtivo da fabricação de embalagem plástica.

Portanto, diz, são peças indispensáveis para o processo produtivo, cujo crédito pela aquisição estaria assegurado pelo artigo 309, I, “b” do RICMS-BA/2012, que reproduz, em consonância com o entendimento do CONSEF, cuja ementa do Acórdão JJF N° 1548/99, também reproduz.

Infrações 04 e 05

Reproduzindo os dispositivos legais que fundamentaram as infrações (artigo 4º, XV, da Lei 7014/96 c/c o artigo 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012), diz que em nenhum momento trata de insumos, logo, não há o que se falar em diferença de alíquota.

Infração 03

Diz que, na planilha suporte, os autuantes não indicaram quais os serviços de comunicação utilizados na industrialização que foram utilizados indevidamente.

Infração 02

Diz que apresentou os documentos que demonstraram o serviço prestado, sendo que a falta da chave de acesso não pode ser motivo para aduzir que a mercadoria não entrou no estabelecimento, inclusive porque a mercadoria foi registrada na EFD, conforme os próprios autuantes informam.

Infração 06

Diz que também não pode prosperar, pois a retenção do imposto não foi realizada pela autuada, porque desconhecia a base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro.

Quanto às multas propostas, transcrevendo ementa de decisão judicial, diz serem confiscatórias por violarem o art. 150, IV da CF.

Concluindo, pede a improcedência do AI e na hipótese de assim não se entender, requer o afastamento das multas ou redução para 20%.

A Informação Fiscal consta prestada às fls. 101-102. Depois de destacar que a atividade da autuada descrita por seu patrono à fl. 48 não condiz com a realidade, uma vez que não opera com extração mineral de granito Branco Iraúnas e tão pouco está sediada no município de Medeiros Neto, o que se corrige no item 2.3 (fl. 50), informa o seguinte.

Infração 01

Os autuante entendem como inquestionável a glosa do crédito fiscal a partir dos esclarecimentos da própria autuada no item “2.6” que reproduzem da peça de defesa.

Ou seja, são peças de reposição, materiais utilizados para uso e/ou consumo do estabelecimento, empregados na manutenção de máquinas e equipamentos. Portanto, material de uso e consumo.

Infração 02

Dizem que, mesmo em sede da defesa administrativa, a autuada não apresenta cópia do documento fiscal emitido por MAGILE TRANSPORTE LTDA-SP, CNPJ 01.987.680/0001-41, ou informa a chave de acesso da NF para confirmar sua autenticidade.

Aduzem que a expressão “a mercadoria foi registrada na EFD” foi utilizada “em substituição” a documento fiscal, que no caso se trata de um CTRC não apresentado.

Infração 03

Reproduzindo o artigo 309, III, “a” e “b”, do RICMS-BA/2012, e dizendo não haver exportações realizadas pelo sujeito passivo no período autuado, afirmam não terem entendido a alegação defensiva quanto a esta infração (fls. 53/54).

Infração 06

Dizem que a alegação defensiva é evasiva, pois alegar não ter feito a retenção do ICMS ST sobre transportes de cargas contratados porque “desconhecia a base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro...”, não lhes parece prudente até porque o documento fiscal foi registrado na escrita fiscal (fl. 43).

Concluem, mantendo a autuação.

VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de 06 (seis) infrações.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 07, 15, 21, 22, 31, 37, 42 e 45, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-45 e CD de fls. 44); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

De logo, cabe frisar que o procedimento, do qual resultou a exação fiscal, deu-se mediante regular aplicação de roteiros de fiscalização tendo por base os arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ.

Superada a apreciação preliminar, as alegações defensivas acerca do mérito da autuação são que: a) Infração 01: “as peças de reposição questionadas” são de manutenção das máquinas e equipamentos usados no processo produtivo;

b) Infração 02: apresentou os documentos relativos ao serviço prestado, registrados na EFD;

c) Infração 03: a planilha suporte da autuação não indica os serviços de comunicação utilizados na industrialização que foram utilizados indevidamente;

d) Infrações 02 e 05: os dispositivos legais que fundamentaram as infrações (artigo 4º, XV da Lei 7014/96 c/c o artigo 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012), em nenhum momento trata de insumos, logo, não há o que se falar em diferença de alíquota;

e) Infração 06: a retenção do imposto não foi realizada porque desconhecia a base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro.

Das infrações, a 01, 04 e a 05, que se referem a uso indevido de crédito fiscal relativo a aquisição de material para uso e consumo (Infração 01) e falta de recolhimento de ICMS DIFAL pela aquisição interestadual das mercadorias destinadas a uso e consumo e ativo fixo do estabelecimento (Infrações 04 e 05), representam, aproximadamente, 91% do AI. Seus demonstrativos suportes analíticos (fls. 23-30, 38-41) relacionam itens que o próprio Impugnante reconhece serem peças de reposição destinadas às máquinas e equipamentos usados no processo produtivo da autuada (válvulas, filtros, escovas, fusíveis, resistências, anéis, manômetros, ponteiras, buchas, conectores, correias, rolamentos, álcool isopropílico, rotores, elementos filtrantes, corpo de bucha, dentre outros).

Em processos que tratam desta mesma matéria (material de uso e consumo), comum é a controvérsia entre o sujeito passivo, afirmado que são insumos ou produtos intermediários empregados no seu processo produtivo, e o contrário entendimento do fisco de serem bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

Portanto, o esclarecimento da controvérsia reside em saber qual a real utilização dos materiais

objeto da exação no processo de produção do estabelecimento, de modo que seja possível considerá-los ou material de uso e consumo ou como produtos intermediários e, no caso presente, cabe salientar que, de certo modo, por não especificar nem demonstrar em provas a função individualizada dos itens, ficando apenas no genérico argumento de direito ao crédito, a própria defesa orienta o deslinde da controvérsia, até porque peças de reposição não constituem insumo nem ativo fixo capaz de proporcionar crédito tributário pela aquisição, ainda que de forma parcelada, o que não é o caso.

É que o entendimento do CONSEF, firmado em reiteradas decisões, é de que para direito a crédito de ICMS e definição de produto intermediário (insumos e matéria prima), necessário se faz a sua integração ao produto final como elemento indispesável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo ciclo do processo produtivo.

Do contrário, como nesse caso (pois não há comprovação de qualquer dos itens integrando as embalagens plásticas, produto final da empresa autuada ou que sequer se desgastam em cada ciclo de produção), quando constatados para emprego de uso e consumo no processo produtivo, de acordo com a legislação que rege a espécie (LC 87/96: Art. 33, I; Lei 7014/96: Arts. 29, § 1º, II e 53, III), somente constituirá crédito fiscal do estabelecimento, o valor do imposto relativo a entrada da mercadoria no estabelecimento a partir de 01/01/2020, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a industrialização, por não integrarem o produto final como elemento indispesável ou necessário à sua produção.

Por outro lado, pela descrição se nota a reutilização e o paulatino desgaste das peças no curso temporal da atividade da empresa.

Assim, tendo em vista que pela descrição dos itens objeto das infrações 01, 04 e 05, é possível identificar qual a sua utilização no processo fabril da autuada, de modo a me convencer não se enquadarem no conceito de insumos e/ou produtos intermediários, e são, de fato, bens de uso e consumo que não ensejam o direito ao crédito fiscal.

Constatou, pois, que as infrações restam caracterizadas no valor original do crédito indevidamente utilizado (Infração 01), bem como devido o ICMS DIFAL exigido (Infrações 04 e 05), conforme previsto no artigo 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA/2012.

Infrações subsistentes.

Infração 02

Refere-se a uso indevido de crédito fiscal lançado na EFD sem o competente respaldo em documentação fiscal legalmente exigida, no caso o Conhecimento de Transporte de Cargas – CTRC acobertando o serviço que a autuada diz ter sido prestada pela empresa MAGILE TRANSPORTE LTDA-SP, CNPJ 01.987.680/0001-41, alegação que não pôde ser constatada nem homologada tendo em vista a não identificação ou existência do documento fiscal por falta da chave para se acessar o referido documento no depositário eletrônico dos documentos fiscais, contrariando a legislação permissiva do uso de crédito fiscal por ausência nos autos de documento fiscal válido para respaldar o uso do crédito fiscal lançado na EFD.

Infração subsistente.

Infração 03

Refere-se a glosa de crédito fiscal indevidamente apropriado pelo sujeito passivo. A alegação defensiva é que os autuantes não indicaram quais os serviços de comunicação que originaram os créditos utilizados.

Contudo, o demonstrativo suporte da infração denominado “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO FISCAL INDEVIDO REFERENTE A UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO SEM HIPÓTESE DE MANUTENÇÃO” (fls. 32-42), relaciona e detalha individualmente as operações de origem da exação, tais como: data, NF, emitente, CFOP, valor da operação, BC, alíquota e ICMS indevidamente creditado.

Considerando que, conforme o art. 309, III, do RICMS-BA/2012, o crédito relativo ao serviço de comunicação utilizado pelo estabelecimento somente é possível quando: a) tenham sido prestados na execução de serviço da mesma natureza; b) sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior na proporção desta sobre as saídas ou prestação totais. Tendo em vista o sujeito passivo não se enquadrar em qualquer das situações, tenho a infração como caracterizada.

Infração 06

Refere-se a falta de retenção e recolhimento de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a serviço de transporte efetuado por transportador autônomo ou empresa transportadora não inscrita na Bahia em que o sujeito passivo não nega ter contratado e ser sabedor de sua responsabilidade por substituição. Contudo, alega não ter retido o imposto porque desconhecia a BC, valores do frete e seguro, o que não tem sentido lógico nem jurídico já que sendo o contratante e tomador do serviço, por óbvio, como pagador do serviço prestado sabe do seu preço na integralidade e detalhamento.

Infração subsistente.

Quanto à argumentação e pedido de afastamento ou redução das multas propostas, exponho o seguinte: a) são as previstas na legislação para as descritas e constatadas infrações à legislação do ICMS; b) por expressa vedação contida no artigo 167 do RPAF, o argumento de constitucionalidade não pode ser apreciado neste foro administrativo; c) por tratarem de descumprimento de obrigação tributária principal não há previsão legal para pleito do sujeito passivo.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0004/19-3, lavrado contra **JM2 INDÚSTRIA DE EMBALAGEM EIRELI**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.991,59**, acrescido das multas de 60% sobre R\$61.926,59 e de 100% sobre R\$2.065,00, previstas no art. 42, VII, “a”, V, “b”, II, “f” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR