

**PROCESSO** - A. I. Nº 269358.0026/18-2  
**RECORRENTE** - NORSA REFRIGERANTES S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0016-05/20  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0154-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA DESTINADA A USO OU CONSUMO. Afastada a exigência fiscal relativa a valores exigidos relativo a bens que integram o ativo permanente. Infração 1 procedente em parte. b) DOCUMENTO FISCAL. LANÇADO EM DUPLICIDADE. Documentos acostados aos autos comprovam o lançamento em duplicidade. Infração procedente. c) IMPOSTO DESTACADO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Documento fiscal destacou crédito fiscal pela alíquota de 17%, que sendo oriunda da Região Sudeste o crédito fiscal é limitado a 7%. Infração 3 procedente. Crédito fiscal apropriado a maior em decorrência da inserção do IPI na base de cálculo. Excluídas as operações com as embalagens não retornáveis. Infração 4 parcialmente procedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Operações de saídas de bonificações, brindes e doações. Registro de operações tributadas como não tributadas. Infração 5 procedente. Operações de saídas de mercadorias, empréstimos e devoluções de empréstimos, transferências internas e regularização de estoques. Excluídas as operações de transferências internas, empréstimos e devoluções de empréstimos. Infração 6 parcialmente procedente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado o não pagamento do imposto relativo a aquisições de bens destinados a uso/consumo e ativo permanente do estabelecimento. Infração 7 subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovada a escrituração de parte dos documentos objeto da autuação. Não ficou comprovada a alegação de que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento. Afastado o pedido de redução da multa. Infrações 8 e 9 parcialmente procedentes. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2018, no valor de R\$1.111.727,76, em razão de 9 (nove) irregularidades, sendo que todas as infrações são objeto do Recurso Voluntário:

*Infração 01 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a julho e setembro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$39.593,12, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte.*

*Infração 02 - 01.02.20 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal lançado em duplicidade, no mês de março de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.306,20, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

Consta que se refere à Nota Fiscal nº 274.186.

*Infração 03 - 01.02.41 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal, no mês de julho de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$537,35, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

Consta que se refere à Nota Fiscal nº 4.215, oriunda do Estado do Paraná, utilizando a alíquota interna de 17%, quando o correto seria 7%.

*Infração 04 - 01.02.41 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal, nos meses de março, junho e setembro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$60.236,39, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

Consta que se creditou em valor maior do que o devido em diversas operações de entrada, registrando valores superiores aos resultantes da incidência das alíquotas corretas devidas.

*Infração 05 - 02.01.03 - Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$519.178,64, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

Consta que se trata de operações de saídas qualificadas como bonificações, brindes e/ou doações.

*Infração 06 - 02.01.03 - Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$60.758,05, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

Consta que praticou operações de saídas de diversas mercadorias tributáveis, se omitindo integralmente da tributação ou empregando alíquota inferior à prevista na legislação do ICMS.

*Infração 07 - 06.02.01 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, junho, julho e setembro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.869,28, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

*Infração 08 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação sem o devido registro escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.605,16, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

*Infração 09 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$410.643,57, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria, prevista no Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0016-05/20 (fls. 243 a 252), com base no voto do Relator a seguir transscrito:

*“O auto de infração em epígrafe acusa o cometimento de nove infrações, todas defendidas.*

*Inicialmente, cabe apreciar as nulidades suscitadas. Quanto à alegação de descumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, a Ordem de Serviço 503227/18 foi emitida para o período de 01/07/2018 a 30/09/2018, e o documento de fl. 10, indica ter sido dado ciência ao sujeito passivo em 22/08/2018. Como o auto de infração foi lavrado em 27/09/2018, ocorreu dentro do prazo de*

90 dias, nos termos do art. 28, § 1º do RPAF/BA. Logo, não houve descumprimento de prazo e rejeitada a nulidade suscitada.

No tocante à preliminar arguida sob preterição do direito de defesa por ausência de prova, destaca que todo o trabalho fiscal está evidenciado em planilhas, consolidando dados constantes da EFD do estabelecimento auditado, que configuram prova material, e caso contivesse equívocos, bastaria ao deficiente juntar documentos que estão sob sua posse e disposição.

No que se refere à nulidade suscitada sob o argumento de que houve preterição do direito de defesa, observo que o deficiente alegou que foi apresentada planilha que menciona documentos, mas não apresentou os documentos fiscais para a sua comprovação.

Constatou que conforme esclarecido pelo autuante, todas as planilhas que dão suporte às infrações foram elaboradas com base na escrituração fiscal do estabelecimento autuado (EFD). Portanto, como as planilhas relacionam registro de operações que foram escrituradas pelo estabelecimento autuado, e os documentos correspondentes são de sua posse, cabe a ele apresentar as provas de possíveis equívocos cometidos pela fiscalização, mediante apresentação da documentação fiscal própria. Assim sendo, não acolho, também, esta nulidade.

Ressalto ainda, que com relação às infrações 8 e 9, tratam de documentos fiscais não escriturados, cujos argumentos defensivos serão apreciados nas razões de mérito.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, fica indeferida com base no art. 147, I, “a” do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito, a infração 1 acusa utilização indevida de crédito fiscal, relativo à aquisição de material destinado a uso e consumo, relativo aos produtos EUCATEX, PALLET e FOAMTROL.

Na defesa apresentada, foi argumentado que EUCATEX é utilizado como divisória de madeira/compensado, os PALLET são utilizados no transporte de mercadorias comercializadas e retornam ao estabelecimento, e o FOAMTROL, destinado ao tratamento da água, que é utilizada no processo produtivo.

O autuante contestou, afirmando que os CFOPs 2101 e 1557 relativos a EUCATEX e PALLETs tratam de material de uso e consumo, e o FOAMTROL é um antiespumante “utilizado no tratamento de efluentes”, que também é material de uso/consumo, bem como as notas fiscais juntadas às fls. 144 a 175, não foram objeto da autuação.

O FOAMTROL, conforme esclarecido pelo autuante, é um antiespumante utilizado em sistemas industriais de efluentes de água de processo, e não de água utilizada na produção de bebidas, portanto, considero que se trata de material de uso ou consumo.

Ressalte-se, que a diligência realizada no PAF 279757.0045/11-6, solicitada pela 2ª CJF, envolve os produtos “aluminato de sódio, coagulante de água e hipoclorito de sódio”, que não são objeto desta autuação.

Já o Embargo à Execução Fiscal nº 200750100616 (fls. 90/91) tramita junto à 2ª Vara Cível da Comarca de Estância/SE, e o laudo pericial, relacionam o produto foamtrol, mas não vincula à atividade administrativa deste Estado.

Com relação aos PALLETs e EUCATEX, observo que podem ser empregados em operações diversas. Embora o autuante tenha indicado que diversas notas fiscais juntadas às fls. 144 a 175 não tenham sido objeto desta infração, constato que a exemplo da NF 98794 relacionada no demonstrativo de fl. 49, a cópia do documento fiscal juntada com a defesa à fl. 144, indica entrada decorrente do retorno de mercadoria não entregue. Da mesma forma, a NF 100153 relacionada no demonstrativo de fl. 49, e cópia de fl. 152, indicam operação idêntica de retorno de mercadorias.

Pelo exposto, pode se inferir que o estabelecimento autuado emitiu notas fiscais de entrada, destacando o ICMS que se creditou, pertinente ao retorno dos PALLETs e EUCATEX utilizados no transporte de mercadorias (refrigerantes). Neste caso específico, não se trata de aquisição de material de uso ou consumo e sim de retorno de ativos utilizados na comercialização das mercadorias, cujo crédito fiscal é assegurado. O deficiente juntou com a defesa diversas notas fiscais, a exemplo da NF-e 131092 (fl. 145), que dão saídas de Pallets com tributação em 11/02/2014, e retornou pela NF-e 98.794, também com imposto destacado, cujo crédito fiscal foi utilizado. Portanto, restou comprovado que as saídas destes produtos foram tributadas, cujo débito das saídas, se anula com os créditos fiscais das entradas, neutralizando o efeito fiscal.

Observo ainda, que além das notas fiscais de ENTRADA relativas ao retorno de PALLETs e EUCATEX, há também nesta infração, aquisição interestadual destes produtos nos meses 01/2014 (NF 4886, 4889, 4923 e 4924); 06/2014 (NF 5203 e 5205); 07/2014 (5262 e 5346); 10/2014 (NF 5808 e 5655); 11/2014 (NF 5716 e 5780) e 12/2014 (NF 5859), tudo conforme demonstrativos de fls. 44 a 46. Logo, como estes produtos são empregados no transporte das mercadorias comercializadas, saindo e retornando do estabelecimento autuado, não configura como embalagem e sim como bens do ativo imobilizado, cujo crédito fiscal é assegurado.

*Por tudo que foi exposto, tomando como base o demonstrativo de fls. 44 a 47, ficam afastados os valores exigidos relativos aos produtos PALLETS e EUCATEX, e mantidos os valores relativos ao produto FOAMTROL, apenas no mês de setembro/2014 (fl. 45), com valor devido de R\$196,27.*

*Infração 1, procedente em parte com redução do débito de R\$39.593,12, para R\$196,27.*

*A infração 4, acusa utilização de crédito fiscal em valor maior que o devido.*

*Na defesa apresentada, o sujeito passivo alegou que se creditou do valor destacado na nota fiscal.*

*Por sua vez, o autuante contestou que o IPI foi incluído indevidamente na base de cálculo.*

*Tomando por exemplo a Nota Fiscal 10564, juntada com a defesa (fl. 179), foi indicado valor R\$53.004,40, e IPI no valor de R\$7.950,67, totalizado valor da operação de R\$60.955,07.*

*Como se trata de operação de aquisição de mercadoria, o valor do ICMS a ser destacado é de R\$6.360,53 (R\$53.004,40 x 12%), porém, foi destacado R\$7.314,62, gerando a diferença: R\$1.084,18 (fl. 39).*

*Conforme disposto no art. 17, §2º da Lei nº 7.014/96, o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação for realizada entre contribuintes relativo, a produto destinado à industrialização ou comercialização:*

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

**§ 2º** Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

*Por sua vez o art. 309, §7º do RICMS/BA, estabelece:*

**§ 7º** Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

*Pelo exposto, concluo que a empresa utilizou crédito fiscal de produto adquirido destinado à industrialização/comercialização, com valor destacado além do que é previsto na legislação do ICMS. Portanto, é totalmente procedente a infração 4.*

*Relativamente às infrações 2, 3, 5 e 6, o autuado transcreveu o teor das mesmas (fl. 93) e argumentou que “Para comprovar a sua assertiva [assertiva], o Autuante apenas apresentou planilha, sem, contudo, apresentar os documentos necessários a comprovar os dados e valores apresentados”.*

*Apesar de ter apresentado uma argumentação genérica de que para estas infrações não foram apresentados os documentos, o autuante contestou afirmando que os dados contidos nas planilhas, que dão suporte às infrações, foram coletados na EFD do estabelecimento autuado, e que caberia a ele juntar os documentos escriturados para comprovar possíveis equívocos cometidos pela fiscalização.*

*Ressalto, que em algumas situações, ocorre imputação de infrações com base em informações fiscais obtidas em circularização externa ao estabelecimento autuado. Nesta situação, faz-se necessário apresentar os documentos fiscais obtidos externamente, para que o autuado possa exercer o contraditório.*

*Na situação presente, a infração 2 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a documento fiscal lançado em duplicidade. O demonstrativo de fl. 66, indica que a Nota Fiscal 274186, teve o crédito fiscal de R\$1.306,20 escriturado em duplicidade no mês de março/2014.*

*A infração 3 aponta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$537,35, em decorrência de destaque de imposto a maior na nota fiscal 4215, com destaque da alíquota de 17%, ao invés de 7%, oriunda do Estado do Paraná, conforme demonstrativo acostado à fl. 67. Como o crédito fiscal relativo a aquisições de mercadorias oriundas de Estados da Região Sul é previsto a alíquota de 7%, restou configurado o cometimento da infração, por utilizar crédito fiscal acima do previsto na legislação tributária.*

*A infração 5 acusa falta de recolhimento do ICMS de R\$519.178,64, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Constatou que a planilha denominada Anexo I, gravada na mídia de fl. 69, cujas primeiras e últimas folhas foram impressas e acostadas às fls. 12 a 24, indicam operações de saídas de bonificações, brindes e doações. Estas operações são tributadas pelo ICMS (art. 2º e 32 da Lei nº 7.014/96 e art. 332, 388 e 389 do RICMS/BA), e os demonstrativos evidenciam que não foram tributadas.*

*A infração 6 acusa falta de recolhimento de ICMS de R\$60.758,05, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Os demonstrativos de fls. 26 a 37 indicam as operações que não foram tributadas. Neste caso foi indicado a nota fiscal, o produto que deu saída e o valor não tributado. Como os documentos fiscais foram emitidas pelo estabelecimento autuado, caberia a ele juntar o*

documento fiscal correspondente ao processo, e justificar o não motivo da tributação da operação. Como nada disso ocorreu, constato a correção da exigência fiscal.

Dessa forma, considero procedentes as infrações 2, 3, 5 e 6, considerando os demonstrativos juntados ao processo que comprovam as infrações, e apesar de uma instrumentação baseada na escrituração fiscal do estabelecimento autuado, não foi juntado aos autos qualquer documento fiscal que comprove a ilegitimidade das infrações fiscais. Infrações 2, 3, 5 e 6 procedentes.

No que se refere à infração 7, que acusa falta de recolhimento do ICMS DIFAL, o sujeito passivo argumentou que está vinculada à infração 1, e não obrigação de pagar o imposto.

Na infração 1 foi exigido ICMS a título de utilização indevida da aquisição de material de uso e consumo relativo aos produtos EUCATEX, PALLET e FOAMTROL. Conforme apreciado, o FOAMTROL é um antiespumante utilizado em sistemas industriais de efluentes de água de processo, portanto material de uso/consumo. Consequentemente, é devido o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais.

Já as operações com PALLETS e EUCATEX, referem se a i) operações internas de retorno (fls. 144 a 175); ii) operações interestaduais de aquisições.

No tocante às operações internas, não foi exigido ICMS da diferença de alíquota (fls. 44 a 46), e sim de utilização indevida de crédito fiscal (infração 1). Porém, com relação às aquisições interestaduais destes produtos, a exemplo das NFes 4886, 4889, 4923 e 4924 (fl. 44), emitidas por fornecedores localizadas no Estado do Espírito Santo, são utilizados no transporte de mercadorias comercializadas (refrigerantes), saindo e retornando do estabelecimento autuado, não configura material de embalagem, mas sim, caracterizam-se como bens do ativo permanente. Por conseguinte, é devido o ICMS do diferencial de alíquota nas operações de aquisição interestadual destes produtos, de acordo com o art. 4º, XV da Lei 7.014/96, que foi indicado no enquadramento desta infração.

Ressalto, que apesar de se tratar dos mesmos produtos para os quais foi exigido ICMS a título de crédito indevido na infração 1, não tem nada a ver com as operações de aquisições interestaduais da infração 7, que foi exigido ICMS da diferença de alíquota.

Infração 7, totalmente procedente, conforme demonstrativos de fls. 44 a 49.

As infrações 8 e 9, aplica multa de 1% sobre o valor comercial do produto que deu entrada no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal (tributável e não tributável).

Na defesa, o sujeito passivo alegou que em relação a estas operações: i) parte foram registradas; ii) a mercadoria não ingressou no estabelecimento; iii) a multa é desproporcional.

Quanto ao primeiro argumento, observo que a fiscalização juntou demonstrativo analítico às fls. 52 a 65 (gravado na mídia de fl. 69), cuja cópia foi entregue ao estabelecimento autuado, no qual foi indicado o número da nota fiscal, a chave eletrônica, o CNPJ do emitente, que não foram escrituradas na EFD. Como o deficiente não apresentou qualquer prova de que escriturou as operações, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/BA, não o exime da responsabilidade pela infração apontada.

No tocante ao segundo argumento, observo que o art. 450 do RICMS/BA, citado na defesa, prevê o procedimento a ser adotado quando o contribuinte receber mercadoria em retorno, que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário. Entretanto, na situação presente, o sujeito passivo diante do demonstrativo elaborado pela fiscalização, não indicou quais operações que foi adotado esse procedimento, e em se tratando de NF-e, não foi demonstrado adoção de qualquer procedimento com base no Ajuste SINIEF 07/05, dos eventos denominados “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação” nos termos do §14, do art. 89 do RICMS/BA. Por isso, fica rejeitada tal alegação.

Quanto à alegação de que a multa aplicada de 1% é desproporcional e possui efeito confiscatório, observo que a multa é prevista no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96, portanto, é legal.

Também, não cabível o pedido de redução ou do benefício da dúvida, tendo em vista que o não registro de operações de aquisição de mercadorias, implica também no não registro na contabilidade do pagamento ou da obrigação de pagar, cujos pagamentos efetuados podem ser originados de receitas ingressas no estabelecimento, e também não registradas.

Por tudo que foi exposto, fica mantida integralmente as multas aplicadas nas infrações 8 e 9.

Por fim, no que tange ao argumento de que a multa aplicada relativa às demais infrações, são desproporcionais e confiscatórias, observo que as multas aplicadas de 60%, são previstas no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” da Lei 7.014/96, portanto, é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 5), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 e 45-B do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa aplicada, efetivamente, é menor do que o percentual de 60%

grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com redução do débito da infração 1 de R\$39.593,12, para R\$196,27, e procedência integral das infrações 2 a 9."

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 265 a 288), nos termos do Art. 169, I, "b" do RPAF/99, no qual arguiu a nulidade da autuação por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em razão de não terem sido apresentados os documentos que embasaram a autuação, situação que independe do fato dos documentos lhe pertencerem e das planilhas terem sido elaboradas com seus dados.

Defendeu que as Infrações 01 e 07 são improcedentes em função do produto FOAMTROL, mantido nas referidas Infração 01 e 07, ser utilizado na água do processo produtivo industrial, motivo pelo qual jamais poderia ser considerado de uso e consumo, mas como insumo ou produto intermediário, bem como pelas operações com os produtos EUCATEX e PALLET serem referentes a retorno de ativo utilizado na comercialização das mercadorias, excluídos na Infração 01 e mantidos na Infração 07.

Disse que em caso idêntico, vertido nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 200750100616, apenso à Execução Fiscal nº 200750100142, em trâmite junto à 2ª Vara Cível da Comarca de Estância/SE, foi produzido laudo pericial que concluiu, sem margem para dúvidas, que o produto FOAMTROL é verdadeiro insumo (produto intermediário) de sua atividade.

Aduziu que as Infrações 02, 03 e 05 são improcedentes porque apenas foram elaboradas planilhas, sem a apresentação dos documentos necessários a comprovar os dados e valores apresentados, sendo apenas uma presunção da existência de infração.

Afirmou que a Infração 04 foi lançada em decorrência do entendimento de que o IPI não deveria fazer parte da base de cálculo nas aquisições de PRÉ-FORMA VERDE 46.6GR, VASILHAME CC LS (CX 12), GARRAFA CC 1000 ML C12, DVMAIS PÊSSEGO LIG LT C6 e DVMAIS UVA LIGHT LATA C6, sendo improcedente por 2 (duas) razões:

- 1) porque os produtos VASILHAME CC LS (CX 12) e GARRAFA CC 1000 ML C12 não são destinados a comercialização, industrialização ou produção, pois se tratam de garrafas de vidro, NCM 7010.90.21, que retornam após o consumo do líquido;
- 2) porque agiu em cumprimento da regra-matriz de direito ao crédito, destacado em nota fiscal idônea, consoante determina o Art. 155, II, e §2º, I, da CF/88 e Arts. 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, situação apreciada pelo STJ e pelo TATE/PE.

Asseverou que a Infração 06 é improcedente porque se refere à operações não tributadas pelo ICMS, por serem remessas para depósito fechado de sua propriedade situado no Estado da Bahia e emissão de documentos fiscais para anular operações não realizadas, sem circulação econômica das mercadorias, por ser o emitente e destinatário nas notas fiscais, bem como pela realização de operações interestaduais tributadas com as alíquotas de 7% e 12%, realizadas, respectivamente, com os Estados do Rio Grande do Sul (devoluções de empréstimos) e Espírito Santo (doações), relacionando todas as notas fiscais.

Sustentou que as Infrações 08 e 09 também são improcedentes porque se referem a aquisições devidamente registradas em sua escrita fiscal no prazo previsto no Art. 215, e seu §1º do RICMS/12, conforme relação que apresentou, e operações em que não houve o ingresso da mercadoria em seu estabelecimento, quando não tem a obrigatoriedade de escriturar a nota fiscal, nos termos do Art. 450 do RICMS/12.

Discorreu sobre a competência normativa do decreto, da obrigatoriedade do Fisco para produzir provas, do poder de fiscalizar da Administração Pública e da desproporcionalidade e

confiscatoriedade da multa aplicada, a qual não pode ser estabelecida como um percentual sobre o valor comercial da mercadoria, devendo ter valor fixo, conforme doutrina acostada.

Alegou que é exorbitante a multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal da exigência fiscal, por violação dos princípios da proporcionalidade e do não confisco e pela ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude.

Solicitou que seja levado em consideração o benefício da dúvida, contido no Art. 112 do CTN.

Requeru o reconhecimento e a declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da autuação e, sucessivamente, a redução ou o afastamento da multa aplicada, bem como que, em caso de dúvida, a norma jurídica seja interpretada da forma que lhe seja mais favorável, nos termos do Art. 112 do CTN.

Protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos e a realização de perícia técnica para demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Registro o impedimento do Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, em razão de ter sido o Relator do julgamento de piso, tendo sido substituído pelo Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, bem como a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Alexandre de Araújo Albuquerque - OAB/PE nº 25.108.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em razão de 9 (nove) irregularidades, sendo que todas as infrações são objeto do Recurso Voluntário.

Afasto a nulidade suscitada sob a alegação de preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei. As descrições das infrações explicam de forma cristalina as imputações e não vejo necessidade de apresentar os documentos informados nas planilhas que estão em poder do Autuado.

Além disso, pode ser verificado tanto em sede de Defesa quanto em sede de Recurso que o Autuado compreendeu perfeitamente a acusação e exerceu plenamente o seu direito à defesa e ao contraditório, inclusive de forma minuciosa.

Destaco que não foram apresentadas novas provas e/ou documentos até a data deste julgamento.

Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, e consoante os termos do Art. 147, II, "b" do RPAF/99, entendo que a perícia é desnecessária em vista das provas já produzidas.

Irei analisar as Infrações 01 e 07 em conjunto por serem relacionadas, já que se referem aos mesmos produtos em que a acusação é de utilização indevida de crédito e falta de recolhimento do diferencial de alíquotas.

Na Infração 01, só restou a exigência sobre o produto FOAMTROL, utilizado para tratamento de água de refrigeração e de efluentes, produto por diversas vezes analisado por este CONSEF como material de uso e consumo, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0093-11/14, 0086-12/18, 0210-11/18 e 0222-11/19, motivo pelo qual mantendo a Decisão recorrida em relação à Infração 01.

O citado laudo pericial, vertido nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 200750100616, apenso à Execução Fiscal nº 200750100142, em trâmite junto à 2ª Vara Cível da Comarca de Estância/SE, não vincula as decisões deste CONSEF e expõe a conclusão do perito em sentido divergente de diversos julgadores, como pode ser verificado nos referidos Acórdãos.

A Infração 07 foi julgada integralmente procedente porque somente consta a aquisição dos produtos EUCATEX e PALLET de fornecedores (CFOP 2.101), bem como do produto FOAMTROL.

Não foram arrolados os produtos EUCATEX e PALLET recebidos dos clientes como retorno de ativo imobilizado (CFOP 1.557), tendo em vista que não eram operações interestaduais.

Sendo assim, não há reparo na Decisão recorrida em relação à Infração 07, pois o imposto relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual é devido nas aquisições de produtos que não sejam insumos ou produtos intermediários.

O Autuado não apresentou nenhuma prova para elidir as acusações perpetradas nas Infrações 02, 03 e 05, mantendo apenas a alegação de que não foram apresentados os documentos necessários a comprovar os dados e valores relacionados nas planilhas que as embasam.

As Infrações 02 e 03 apontam a utilização indevida de crédito, respectivamente, em duplicidade relativa à NF-e nº 274.186 e a maior em relação à NF-e nº 4.215, oriunda do Estado do Paraná, por ter utilizada a alíquota interna de 17%, quando o correto seria 7%.

Esta é uma questão fática, para elidir a acusação, bastaria ao Autuado demonstrar no seu SPED que a mesma seria infundada, mas não o fez. E não o fez porque realmente cometeu as infrações, já que os referidos valores em duplicidade e a maior constam em sua escrituração.

Mantida a Decisão recorrida em relação às Infrações 02 e 03.

Na Infração 05, foi apurado que o Autuado deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às saídas qualificadas como bonificações, brindes e/ou doações.

Assim como nas Infrações 02 e 03, também é uma questão fática, para elidir a acusação, bastaria ao Autuado demonstrar no seu SPED que a mesma seria infundada, mas não o fez. E não o fez porque realmente cometeu a infração, já que não consta o lançamento do ICMS em sua escrituração.

Mantida a Decisão recorrida em relação à Infração 05.

Em relação à Infração 04, a lide se refere ao crédito lançado a maior em vista da inclusão do IPI na base de cálculo nas aquisições de PRÉ-FORMA VERDE 46.6GR, VASILHAME CC LS (CX 12), GARRAFA CC 1000 ML C12, DVMAIS PÊSSEGO LIG LT C6 e DVMAIS UVA LIGHT LATA C6, todas embalagens de produtos produzidos pelo Autuado, bem como do produto ÓLEO BPF 1A.

Concordo com o Autuado em relação aos produtos VASILHAME CC LS (CX 12) e GARRAFA CC 1000 ML C12, pois não são destinados a comercialização, industrialização ou produção, já que se tratam de garrafas de vidro, que retornam após o consumo do líquido.

O IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação for realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou comercialização, conforme dispõe o §2º, do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*“§2º Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.”*

A legislação não admite o crédito fiscal a maior mesmo quando o imposto for destacado no documento fiscal de aquisição, de acordo com o §7º, do Art. 309 do RICMS/12, transscrito a seguir:

*“§7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.”*

Mantenho parcialmente a Infração 04 apenas quanto ao produto ÓLEO BPF 1A, utilizado em empilhadeiras, e aos demais produtos, exceto VASILHAME CC LS (CX 12) e GARRAFA CC 1000 ML C12, por se tratarem de embalagens não retornáveis.

Os produtos PRÉ-FORMA VERDE 46.6GR, DVMAIS PÊSSEGO LIG LT C6 e DVMAIS UVA LIGHT LATA C6, embalagens não retornáveis de produtos produzidos pelo Autuado, fazem parte da industrialização e comercialização dos produtos que acondicionam.

Assim, fica reduzido sensivelmente o valor da Infração 04 de R\$60.236,39 para R\$1.690,67, conforme demonstrado a seguir:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 5ª JJF	ICMS 2ª CJF	Notas Fiscais Mantidas
31/03/2014	40,95	40,95	40,95	1.147.198
30/06/2014	182,20	182,20	182,20	32.238
30/09/2014	48.788,10	48.788,10	-	-
31/10/2014	6.563,92	6.563,92	58,84	194.813 e 1.274.721
30/11/2014	3.368,66	3.368,66	116,12	1.281.619 e 1.288.698
31/12/2014	1.292,56	1.292,56	1.292,56	1.309.191
<b>Valor Total</b>	<b>60.236,39</b>	<b>60.236,39</b>	<b>1.690,67</b>	

A acusação da Infração 06 é a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações de saídas de diversas mercadorias tributáveis, se omitindo integralmente da tributação ou empregando alíquota inferior à prevista na legislação do ICMS, tendo o Autuado se defendido sob o argumento de que eram remessas para depósito fechado de sua propriedade situado no Estado da Bahia, emissão de documentos fiscais para anular operações não realizadas, sem circulação econômica das mercadorias, por ser o emitente e destinatário nas notas fiscais, e operações interestaduais tributadas com as alíquotas de 7% e 12%, realizadas, respectivamente, com os Estados do Rio Grande do Sul (devoluções de empréstimos) e Espírito Santo (doações).

O Autuado possui razão parcial em suas alegações, pois as operações de remessas internas para depósito fechado de sua propriedade não são tributadas, já que são transferências internas em que não há incidência do ICMS, com base na Súmula nº 08 deste CONSEF e no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0.

Também assiste razão ao Autuado em relação à NF-e nº 143.729, de 22/07/2014, remetida para devolução de empréstimo de uma MÁQUINA PARA CORTAR TUBO oriunda no Estado do Rio Grande do Sul, recebida mediante a NF-e nº 706, cuja tributação deve seguir a alíquota de 7%, igual à da NF-e de entrada.

Entretanto, não assiste razão em relação às NF-e nºs 138.326, 145.312, 145.786, 146.395 e 146.966, remetidas em doação para a empresa MARCA AMBIENTAL LTDA (CFOP 6.910), consumidora final, motivo pelo qual deve ser utilizada a alíquota interna.

Também não assiste razão em relação às NF-e emitidas com o CFOP 5.927, operação realizada para regularização do estoque de mercadorias em caso de perda, roubo ou perecimento, cujo imposto deve ser recolhido para que haja o estorno dos créditos fiscais. Ressalto que tomei o cuidado de verificar que também não houve o lançamento do estorno na EFD em nenhum mês do exercício de 2014.

Embora não tenha sido objeto de questionamento pelo Autuado, efetuo a exclusão das seguintes NF-e relativas a empréstimo de máquinas e equipamentos:

- NF-e nº 139.255, de 19/05/2014, remetida para devolução de empréstimo de uma EMPILHADEIRA 11.773, em operação interna;
- NF-e nº 143.724, de 22/07/2014, remetida para devolução de empréstimo de CAIXA DE FERRAMENTAS E M e MÁQUINA DE SOLDA TIG, oriunda do Estado do Rio Grande do Sul;
- NF-e nºs 153.305 e 153.306, de 17/11/2014, remetida para devolução de empréstimo de IMPRESSORA LEXMARK T632, FUSER T644, DUPLEX T644 e GAVETA 20X990, oriundas do Estado do Paraná;
- NF-e nº 153.317, de 17/11/2014, remetida para devolução de empréstimo de CILINDRO PNEUMÁTICO 3SR, oriunda do Estado de São Paulo;

- NF-e nº 154.227, de 27/11/2014, e 154.486, de 01/12/2014, remetidas para empréstimo de CONTAINERS FLEXÍVEIS, em operações internas;
- NF-e nº 155.951, de 18/12/2014, remetida para devolução de empréstimo de MASTER DRIVE SIEMENS 7,5, oriunda do Estado de São Paulo; e,
- NF-e nºs 156.049 e 156.050, de 19/12/2014, remetida para devolução de empréstimo de FUSER T644, DUPLEX T644, GAVETA 20X990, IMPRESSORA LEXMARK T632 e MEMÓRIA LEXMARK FLASH 32, oriundas do Estado do Paraná.

Mantenho na autuação a NF-e nº 155.058, de 09/12/2014, referente a complemento de preço da venda de açúcar mediante a NF-e nº 154.483, de 01/12/2014, em operação interna tributada.

Por fim, também mantenho na autuação as operações de venda de produtos adquiridos de terceiros, emitidas com o CFOP 5.102, que deveriam ter sido tributadas, mas não o foram.

Feitos os ajustes, mantenho parcialmente a Infração 06, reduzindo o seu valor de R\$60.758,05 para R\$29.860,01, conforme demonstrado a seguir:

<b>Data Ocorrência</b>	<b>ICMS Auto de Infração</b>	<b>ICMS 5ª JJF</b>	<b>ICMS 2ª CJF</b>
31/01/2014	893,97	893,97	-
28/02/2014	4.152,82	4.152,82	4.117,12
31/03/2014	2.695,14	2.695,14	1.785,99
30/04/2014	1.064,81	1.064,81	1.058,62
31/05/2014	12.611,83	12.611,83	7.477,38
30/06/2014	1.695,32	1.695,32	1.673,96
31/07/2014	18.830,83	18.830,83	1.275,61
31/08/2014	2.124,38	2.124,38	2.006,61
30/09/2014	648,22	648,22	615,73
31/10/2014	1.123,94	1.123,94	1.039,34
30/11/2014	4.434,36	4.434,36	2.551,04
31/12/2014	10.482,43	10.482,43	6.258,61
<b>Valor Total</b>	<b>60.758,05</b>	<b>60.758,05</b>	<b>29.860,01</b>

Quanto à Infração 08, foram excluídas todas as notas fiscais relacionadas pelo Autuado (fl. 281 - frente e verso), posto que verifiquei que foram escrituradas na sua EFD, ficando a mesma reduzida de R\$4.605,16 para R\$4.597,13, conforme demonstrado a seguir:

<b>Data Ocorrência</b>	<b>ICMS Auto de Infração</b>	<b>ICMS 5ª JJF</b>	<b>ICMS 2ª CJF</b>
31/01/2014	210,18	210,18	210,18
28/02/2014	312,74	312,74	312,74
31/03/2014	103,51	103,51	103,51
30/04/2014	420,00	420,00	413,95
31/05/2014	313,72	313,72	313,72
30/06/2014	264,89	264,89	264,89
31/07/2014	238,45	238,45	238,45
31/08/2014	35,64	35,64	35,64
30/09/2014	256,07	256,07	254,09
31/10/2014	282,30	282,30	282,30
30/11/2014	1.115,64	1.115,64	1.115,64
31/12/2014	1.052,02	1.052,02	1.052,02
<b>Valor Total</b>	<b>4.605,16</b>	<b>4.605,16</b>	<b>4.597,13</b>

<b>Data Ocorrência</b>	<b>ICMS Auto de Infração</b>	<b>ICMS 5ª JJF</b>	<b>ICMS 2ª CJF</b>
31/01/2014	38.606,43	38.606,43	36.712,26
28/02/2014	34.613,62	34.613,62	32.859,21
31/03/2014	23.925,33	23.925,33	22.269,54
30/04/2014	24.120,66	24.120,66	24.120,66
31/05/2014	26.800,73	26.800,73	25.350,44
30/06/2014	28.484,26	28.484,26	28.484,26
31/07/2014	37.276,31	37.276,31	37.276,31
31/08/2014	31.560,47	31.560,47	31.560,47

30/09/2014	32.225,59	32.225,59	32.225,59
31/10/2014	39.731,48	39.731,48	39.731,48
30/11/2014	36.917,85	36.917,85	36.917,85
31/12/2014	56.380,84	56.380,84	56.364,30
<b>Valor Total</b>	<b>410.643,57</b>	<b>410.643,57</b>	<b>403.872,37</b>

Saliento que as demais notas fiscais constam como autorizadas no SPED e que cabia ao Autuado informar o desconhecimento da operação. Quando não o fez, assumiu o ônus de provar que não recebeu as mercadorias.

E ficou patente nos autos que as provas foram produzidas pelo Fisco, sendo o processo administrativo um meio de aperfeiçoar o lançamento.

Ressalto que não há dúvidas no processo para que qualquer norma seja interpretada da maneira mais favorável ao Autuado, nos termos do Art. 112 do CTN.

Destaco a incompetência do CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167 do RPAF/99, ressaltando que as multas aplicadas estão previstas no Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao pedido de redução ou exclusão da multa, ressalto que a falta de escrituração de documentos fiscais dificulta a realização de diversos roteiros de fiscalização, inclusive o levantamento quantitativo de estoques, além de que falece competência a este colegiado para tal, tendo em vista a revogação do § 7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos Arts. 158 e 159 do RPAF/99.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$976.107,92, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Valor PAF	Valor JJF	Valor CJF	Multa	Resultado
1	39.593,12	196,27	196,27	60%	Rec. Não Provido/Procedente em Parte
2	1.306,20	1.306,20	1.306,20	60%	Rec. Não Provido/Procedente
3	537,35	537,35	537,35	60%	Rec. Não Provido/Procedente
4	60.236,39	60.236,39	1.690,67	60%	Rec. Parc. Provido/Procedente em Parte
5	519.178,64	519.178,64	519.178,64	60%	Rec. Não Provido/Procedente
6	60.758,05	60.758,05	29.860,01	60%	Rec. Parc. Provido/Procedente em Parte
7	14.869,28	14.869,28	14.869,28	60%	Rec. Não Provido/Procedente
8	4.605,16	4.605,16	4.597,13	-----	Rec. Parc. Provido/Procedente em Parte
9	410.643,57	410.643,57	403.872,37	-----	Rec. Parc. Provido/Procedente em Parte
<b>Total</b>	<b>1.111.727,76</b>	<b>1.072.330,91</b>	<b>976.107,92</b>		

#### VOTO DIVERGENTE (Infrações 01 e 07 – produto FOAMTROL)

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

As infrações 01 e 07 lançadas acusam utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e consequente exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Avançando na apreciação do mérito, tratando-se de processo industrial, as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o material de embalagem e produto secundário ou intermediário utilizado no processo industrial.

Assim dispõe o art. 32 da LC 87/96, o art. 93 do RICMS e o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 2010, atual Regulamento do IPI (RIP/2010), conforme transcrição abaixo:

*“Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:*

*II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;”*

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos: a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;*

*§ 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; (grifo não original)”*

*“Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

*I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;”*

Depreende-se da leitura dos dispositivos acima que somente os bens que se integrem ao produto final, ou os bens que, mesmo não se integrando ao produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este, são os que podem ser considerados, tanto no âmbito do IPI quanto do ICMS, como matérias-primas ou produtos intermediários.

Não obstante, permitidos na legislação de regência o crédito do ICMS nas aquisições de produtos intermediários no processo industrial, é notório a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, o que prejudica a apropriação de créditos pelos contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídico pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Conforme esclarecido pela recorrente o FOAMTROL é um elemento imprescindível porquanto integra diretamente o processo fabril, como produto intermediário, gerando, necessariamente, o direito à utilização do crédito tributário e a não exigência de diferencial de alíquota, nos termos do art. 93, I, “b” do RICMS/97 e art. 309, I, “b” do RICMS/2012 e art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Isto porque é um produto químico utilizado no tratamento da água, principal insumo de sua produção, tornando-o essencial a participação do referido produto no processo produtivo da Contribuinte.

Neste ponto, a concepção restritiva adotada pela jurisprudência deste Conseg, acaba por deixar de observar a imprescindibilidade e a importância de alguns itens devidamente vinculados ao processo produtivo e indevidamente interpretado como bens de uso e consumo.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se podendo conceber que sejam considerados como itens de consumo do estabelecimento.

Merece, assim, o tratamento como produtos intermediários aqueles itens que são empregados diretamente na produção e que, caso subtraídos, impedem a consecução dos objetivos da empresa, o que se verifica na presente análise.

Ressalto ainda que a pretensa vedação ao creditamento do ICMS na aquisição dos itens acima referidos ofende a sistemática da não-cumulatividade das leis e acarreta, na prática, a CUMULATIVIDADE do ICMS, legalmente rechaçada.

Isto porque, como esse item, na condição de custo de produção, integra a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

Neste sentido, improcedente a pretensa vedação aos créditos na infração 01 e, por consequência, a infração 07 também se mostra incabível, pois o ICMS-DIFAL não se aplica quando se trata da aquisição de bens e que irão integrar o processo produtivo que constitui a atividade do estabelecimento empresarial, na condição de insumos e ou produtos intermediários.

Este é o voto.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, modificando a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269358.0026/18-2, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$567.638,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$408.469,50**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

**VOTO VENCEDOR** (Infrações 01 e 07 – produto FOAMTROL) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

**VOTO DIVERGENTE** (Infrações 01 e 07 – produto FOAMTROL) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Raimundo Oliveira Pinho e Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 7 de junho de 2021.

MAURICIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 01 e 07 – produto FOAMTROL)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS