

PROCESSO - A. I. Nº 269197.0002/19-2
RECORRENTE - IMI FABI TALCO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0100-05/20-VD
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 23/08/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0178-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. Itens “elemento filtro de lona”, “martelo” e “palhetas de moinhos” reconhecidos como produtos intermediários. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. **a)** DESTINADAS AO ATIVO FIXO. DIFAL deve ser cobrado quando o produto adquirido não seja mercadoria para revenda, desde que provenha de outra Unidade Federativa. **b)** DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Mesmo em se tratando de bens do ativo fixo, cabe a cobrança da DIFAL, desde que o produto provenha de outro Estado. 3. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Recurso interposto antes da revogação do art. 158 do RPAF/BA. Demonstrada ausência de prejuízo ao erário. Multa reduzida. **b)** MERCADORIA OU SERVIÇO. Recurso interposto antes da revogação do art. 158 do RPAF/BA. Demonstrada ausência de prejuízo ao erário. Multa reduzida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0100-05/20-VD, da 5ª JF deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 07/03/2019, abordando apenas as infrações 02, 05, 06, 08 e 09 da autuação, com as seguintes características:

Período fiscalizado: 01/01/2016 a 31/12/2017

Infração 02 – 01.02.02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Anexo II.

Trata-se, na maioria, de itens de mercadorias já com julgamento administrativo pacificado pela 1ª Câmara através do Acórdão nº. 2831118, referente a período pretérito ao qual do grupo empresarial que a autuante é sucessora de parte do parque industrial.

Anexo IX.

Valor histórico: R\$31.232,74. Multa de 60%.

Enquadramento legal: art. 29, parágrafo 1º, inciso II, e art. 53, inciso III da Lei 7.014/96.

Multa aplicada: art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 05 – 06.01.01 – 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 do próprio estabelecimento.

Refere-se a diferença de alíquota das mercadorias constantes na Infração 01.

Anexo V.

Valor histórico: R\$5.109,88. Multa de 60%.

Enquadramento legal: art. 4ª, inciso XV da Lei 7.014/96 c.c. art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

Multa aplicada: art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Infração 06 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Refere-se a diferença de alíquota das mercadorias constantes na Infração 02.

Anexo VI.

Valor histórico: R\$18.056,48. Multa de 60%.

Enquadramento legal: art. 4ª, inciso XV da Lei 7.014/96 c.c. art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

Multa aplicada: art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Infração 08 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal.

Refere-se as notas fiscais eletrônicas não registradas na Escrita Fiscal Digital (EFD).

Anexo VIII.

Valor histórico: R\$41.711,55. Multa de 1%.

Enquadramento legal: arts. 217 e 247 do RICMS/BA.

Multa aplicada: art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Infração 09 – 16.01.06 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.

Refere-se as notas fiscais eletrônicas não registradas na Escrita Fiscal Digital (EFD).

Anexo VIII.

Valor histórico: R\$4.730,33. Multa de 60%.

Enquadramento legal: arts. 217 e 247 do RICMS/BA.

Multa aplicada: art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Após a instrução processual, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

Mister apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

Na sua sustentação oral, a impugnante defende a nulidade da infração 05, por não guardar compatibilidade com a infração 01. Em verdade, a infração 01 glosa o crédito em virtude do sujeito passivo considerar ativo fixo o que a auditoria entende ser peça de reposição. A infração 05 é uma decorrência da infração 01, visto haver operações interestaduais que ensejam o pagamento do diferencial de alíquota, no mérito não atacado na defesa, conforme minudenciado mais adiante. Pedido de nulidade afastado.

Um pleito pontual de nulidade para a infração 07 foi também formulado pelo contribuinte: Segundo ele, as diferenças acusadas pelo fisco foram apontadas de modo genérico, sem oferecer as condições necessárias para a contraposição defensiva. Improcede a alegação. Os demonstrativos analíticos apresentam de modo claro e item a item o cálculo da DIFAL, possibilitando amplamente a contestação do sujeito passivo. **Afastada a nulidade.**

Por conseguinte, o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua lavratura, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, e a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo sistema denominado SLCT.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, antes do último dia do prazo, não se identificando aqui anormalidades temporais.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

De início, indeferem-se os pedidos de diligência e perícia técnica, uma vez que os elementos probatórios já estão nos autos, desnecessitando de uma verificação especializada sobre o assunto, até porque o tema é de conhecimento deste Colegiado e sobretudo os dados instrutórios permitem averiguação direta e dispensa de pessoa expert, haja vista a visita da fiscalização às dependências fabris, a troca de informações com a área operacional e os ajustes efetivados pré-lançamento.

Vale salientar que as infrações 03 e 04 quedaram incontroversas, considerando os comprovantes de recolhimento juntados pela impugnante, não comportando mais discussão neste PAF. Apenas o quantum será posteriormente avaliado pelo setor fazendário competente, para fins de homologação.

Envolve o lançamento nove infrações, de forma que a apreciação será feita apartadamente. Senão, vejamos.

Infração 01

A postulação fiscal sustenta que as mercadorias adquiridas dizem respeito a peças e partes para reposição de máquinas e equipamentos. Em verdade, tais itens não podem ser considerados bens do ativo fixo, tampouco produtos intermediários, sendo classificáveis sim como materiais de uso industrial. Somente aqueles materiais adquiridos quando da instalação fabril é que poderiam ensejar crédito fiscal à razão de 1/48. Sendo itens de reposição, não poderiam amoldar-se como bens do ativo.

Analizando as fichas individuais dos mencionados itens, tem-se que:

COIFAS – sem defesa da autuada. Valor de R\$11,14.

GRADE MAGNÉTICA (fl. 197) – objetiva reter peças metálicas que possivelmente surgem no processo industrial, usada no silo de alimentação do ensacamento micronizador. Vida útil de 60 meses.

BANCADA DE MOINHO VERDÉS (fl. 198) – usada para proteger e sustentar os componentes da moagem do moinho do tipo “Verdés”, expulsando as concreções contaminantes. Vida útil de 60 meses.

MISTURADOR HORIZONTAL (fl. 199) – aplicado no processo de peletização, visa umidificar e homogeneizar o produto para alimentação da prensa, misturando talco e água para formação dos peletes. Vida útil de 120 meses.

CABO DE COMUNICAÇÃO (fl. 200) – componente indispensável na criação de linhas de rede de comunicação de servidores da empresa. Vida útil de 20 anos.

CABO ELÉTRICO – sem defesa da autuada. Valor de 784,80

Note-se que todos os produtos impugnados pelo contribuinte possuem vida útil acima de 12 meses, alguns estimados para 20 anos, de sorte que, por este critério, podem ser bens do ativo fixo, como classificou a empresa, de modo que admite-se o uso do crédito fiscal.

Apenas as coifas, no valor de R\$11,14, e os cabos elétricos, no valor de R\$784,80, sem contestação, devem permanecer na postulação fiscal.

Infração parcialmente procedente, no montante de R\$795,94.

Infração 02

Neste particular a cobrança pondera que os produtos sob exame reportam materiais de uso e consumo. Pela descrição de suas funções no processo produtivo, trazidas pela própria empresa, não há como enquadrá-los na categoria de materiais intermediários, aliás como já decidiu este Conselho no primeiro e segundo graus, Ac. JJJF Nº 0054-03/18 e CJF Nº 0283-11/18. A aparente contradição do fisco desapareceu quando este reconheceu o equívoco de se glosar parcialmente o crédito no ingresso das palhetas e providenciou a cobrança complementar através de notificação fiscal.

Analizando as fichas individuais dos mencionados itens, tem-se que:

ANÉIS (fl. 202) – Veja-se a foto ilustrativa do anel de vedação. Peça de reposição de um moinho, não se caracteriza como Matéria Prima ou Material Intermediário, é peça de um equipamento que sofre o desgaste natural de sua utilização, tem sua reposição normal devido ao uso.

BARRAS IMP BRI (fl. 203) – Veja-se as fotos ilustrativas dos vários tipos de barras de aço, o uso das mesmas traz a característica de peça de uso industrial no britador e não como material intermediário.

CORREIAS TRANSPORTADORAS (fl. 204) – possuem a função meramente de fazer o transporte dos produtos dentro da planta industrial, não se integram aos mesmos, Assim, trata-se de peça de reposição do equipamento transportador, portanto, material de uso e consumo.

CAÇAMBA PARA ELEVADOR DE CANECAS (fl. 210) – O equipamento não é nada mais que um elevador para transportar o produto, as canecas são caixas nas quais o produto é transportado. Como se pode verificar não se trata de Matéria-prima ou produto intermediário, portanto, material de uso e consumo.

ELEMENTOS DE FILTRO DE LONA (fl. 205) – trata-se de um filtro de tecido, cuja função é retirar a umidade da polpa de talco. Não se integra ao produto, não se trata de Matéria-Prima, Material secundário ou embalagem, não pode ter outra classificação que não seja peça de reposição do equipamento de filtragem no processo de flotação, portanto, material de uso e consumo.

MARTELO E PALHETAS DE MOINHOS (fls. 206 e 209) – peças que compõem o moinho, elas têm a função de micronizar e classificar o talco, não se integram ao produto, não se trata de Matéria-Prima, Material secundário ou embalagem, não pode ter outra classificação que não seja peça de reposição do Moinho Raymond, portanto, material de uso e consumo.

TELAS DE PROTEÇÃO DO ELEMENTO FILTRANTE (fl. 207) – peça que facilita e permite a filtragem entre o

elemento de filtro de lona e a placa de aço. Não dá direito a crédito.

CICLONES (fl. 211) – usado no processo de moagem para separar o minério mais grosso do fino, desareando o produto final para embalagem.

Note-se que, à exceção do “ciclone”, os demais produtos arrolados pela fiscalização possuem vida útil igual ou inferior a 12 meses.

Tomando como parâmetro a vida útil da parte ou peça de reposição, é de se concluir que os “ciclones” podem ser considerados como bem do ativo fixo e, nesta ótica, ensejam direito ao crédito correspondente, no valor de R\$578,12, apropriável proporcionalmente. Sendo bem do ativo fixo e admitindo-se o cabimento do creditamento fracionário, caso o contribuinte tenha procedido à apropriação integral de uma só vez, isto poderá ser objeto de cobrança num outro lançamento de ofício.

Infração parcialmente procedente, no montante de R\$30.654,62.

Embora a decisão de segundo grau não tenha efeito vinculante, como afirma acertadamente a impugnante, também ela impugnante reconhece que aquele julgamento afetou produtos semelhantes. Nesta toada, é inegável afiançar que esta análise da funcionalidade dos itens já passou pelo crivo de outros julgadores, o que só faz reforçar a sua caracterização como materiais de uso e consumo e, portanto, insuscetíveis de créditos fiscais, exceto as situações atrás retratadas.

Infração 05

Aqui se cobra a DIFAL em função do exigido na infração 01, tendo em vista se tratar de peças e partes para reposição que não permitem o creditamento. Tal infração foi considerada parcialmente procedente, de modo que, por extensão, em se tratando de aquisições interestaduais, há que se exigir a complementação da alíquota. Todavia, como os itens bancada moi e grade magnética são os únicos que vieram de outros Estados e suscitaram a cobrança do diferencial de alíquota, conforme planilha de fl. 13, ainda remanesce a cobrança do diferencial de alíquota, apesar de serem considerados como bens do ativo imobilizado. Irregularidade de cobrança pertinente.

Infração 06

O raciocínio anterior também se aplica neste particular: decorre esta irregularidade da infração 02, glosa de créditos em operações com materiais de uso e consumo, de sorte que, para aquisições oriundas de outras unidades federativas, cabe também a exigência da DIFAL. Apesar de considerar legítimo o crédito fiscal do “ciclone”, isto não impede que seja considerado devido o pagamento do diferencial de alíquota. Cobrança pertinente.

Infração 07

Afastada a nulidade examinada retro, é de se ver se cabem as diferenças lançadas. A fiscalização trouxe a lume a memória analítica de cálculos da DIFAL pelas notas fiscais submetidas a esta situação pela própria empresa. Verifica-se das planilhas analíticas de fls. 86 a 91 que item a item a auditoria apontou quanto seria devido de diferencial de alíquota; no final, chegou-se ao montante de R\$53.327,87, conforme fl. 91. Tal valor foi transportado para a planilha-resumo de fl. 85, coluna “VIDevidoAud” que, confrontado com o valor recolhido de R\$51.599,23, resultou no resíduo de R\$1.728,64, objeto da presente cobrança. Dispunha o sujeito passivo de todos os dados para fazer o enfrentamento da matéria, mas preferiu invocar apenas a nulidade que, como se viu, carece de substância. Infração procedente.

Infrações 08 e 09

Esta é a única situação que será analisada em conjunto, até porque impugnante e informante assim o fizeram.

Ambas atinam a mercadorias ingressadas no estabelecimento atuado sem o devido registro na escrita fiscal. A defendente não nega a falta de escrituração e admite até o lapso. A alegação restringe-se apenas ao fato de as operações omitidas se referirem a retornos de bens enviados para conserto, na sua maior parte. A diligência se tornou desnecessária porque a confirmação do percentual prevalecente desta situação específica se mostra irrelevante para o deslinde da quaestio.

A legislação regente não dispensa que as movimentações de mercadorias e bens praticadas pelo contribuinte mereçam o competente registro na escrita, ainda que o sejam para serem reparadas por terceiros. A obrigação do registro de todas as operações praticadas pela empresa deve ser atendida para disponibilização ao fisco, para fins de controle e eventuais verificações que possam implicar em repercussões econômico-tributárias.

A multa de 1% prevista em lei não desborda da proporcionalidade e da razoabilidade, não cabendo a este Colegiado efetivar reduções ou cancelamentos. O disposto no art. 158 do RPAF-BA foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, de sorte que, agora neste julgamento, não há mais cabimento para aplicação do dispositivo. Infrações subsistentes.

Isto posto, há de ser julgado parcialmente procedente o auto de infração, devendo o setor competente

homologar os valores já pagos, tudo conforme quadro abaixo:

	Valor cobrado	Valor julgado	Procedência
Infração 01	5.202,80	795,94	Parcial
Infração 02	31.232,74	30.654,62	Parcial
Infração 03	445,77	445,77	Reconhecido
Infração 04	887,50	887,50	Reconhecido
Infração 05	5.109,88	5.109,88	Total
Infração 06	18.056,48	18.056,48	Total
Infração 07	1.728,64	1.728,64	Total
Infração 08	41.711,55	41.711,55	Total
Infração 09	4.730,33	4.730,33	Total

VOTO VENCEDOR (Quanto ao mérito da infração 1)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo nobre Relator, discordo do seu posicionamento quanto a exclusão relativa ao valor do produto “Cabo de comunicação 4 x 0,51 Biticino 32756” que entendeu configurar como “componente indispensável na criação de linhas de rede de comunicação de servidores da empresa. Vida útil de 20 anos” e por ter “vida útil acima de 12 meses”, pode ser classificado como bem do ativo fixo, é assegurado o uso do crédito fiscal.

Observe que a infração que acusa utilização indevida de crédito fiscal, indica como enquadramento o art. 310, IX do RICMS/BA que estabelece:

Art. 310. É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

...

IX – quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

Parágrafo único. Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento:

...

II - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

Como a empresa exerce atividade industrial de produção de talco, o produto “cabo de comunicação” não é utilizado na atividade de extração, produção, industrialização ou comercialização, portanto, alheio a atividade do estabelecimento nos termos do art. 310, IX do RICMS/BA, cujo crédito fiscal é vedado.

Ressalto que o “cabo de comunicação”, embora não tenha sido indicado onde foi utilizado, pela sua própria denominação, tudo indica que é utilizado na construção para integrar sistema de comunicações, se incorporando a construção de imóveis por acesso física, que da mesma forma, o art. 310, VII do RICMS/BA veda a utilização do crédito fiscal do ICMS.

Pelo exposto, deve ser mantida a exigência fiscal pertinente (cabo de comunicação) relativa a NFe 2069 de 24/11/17, com valor devido de R\$639,79 (fl. 13) que somado ao valor mantido de R\$784,80 da aquisição de cabo elétrico relativo a mesma NFe, totaliza o valor devido no mês 11/2017 de R\$1.424,59.

Como já foi mantida a exigência relativa a coifas no valor de R\$11,14, relativo ao mês 07/2017 o total da infração 1, passa a ser de R\$1.435,73 (R\$11,14 + R\$1.424,59).

Acompanho o Relator quanto às demais infrações, apenas divergindo quanto a infração 1, que julgo procedente em parte, com valor devido de R\$1.435,73.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, insurgindo-se contra a decisão de primeiro grau, da forma a seguir indicada.

Afirma que o Auto de Infração e a decisão de primeira instância contrariam dispositivos legais e constitucionais, sendo necessário o reexame do acórdão proferido. Destaca que já havia reconhecido e pago as infrações 03 e 04, que concorda totalmente com o julgamento das infrações 01 e 07 e parcialmente quanto à infração 02, bem como discorda totalmente do que decidido quanto às demais infrações, fixando como objeto do seu recurso as infrações 02, 05, 06, 08 e 09.

Sobre a infração 02, diz que a Fiscalização entendeu que os créditos de ICMS apropriados pela Recorrente foram indevidos pois as respectivas mercadorias não se caracterizavam como materiais intermediários, e sim como materiais de uso e consumo, listando em seguida as mercadorias que tiveram os créditos glosados.

Aponta ter informado na impugnação que as referidas mercadorias efetivamente se encaixam no conceito de produtos intermediários e, portanto, são passíveis de creditamento, tendo juntado inclusive as fichas técnicas de cada um dos itens. Entretanto, a 5ª JJF somente considerou que o item “ciclone” poderia ser enquadrado como bem do ativo fixo, afastando a glosa do crédito realizada, com o que concorda.

Destaca ainda que concorda, após as explicações dadas pelos membros da 5ª JJF, com a glosa dos créditos relativos aos itens anéis, barras, telas de proteção dos elementos filtrantes, correias transportadoras e caçambas para elevadores de canecas, pois esses itens, de fato, ou se referem a peças de reposição de máquinas (anéis, barras e telas de proteção) ou servem apenas como transporte dos produtos na linha de produção (correias transportadoras e caçambas), referente aos quais não irá recorrer.

Pondera, por outro lado que os demais itens fazem parte do processo produtivo, inclusive se desgastando através do contato direto com o produto em fabricação, motivo pelo qual permanece com o entendimento de que se tratam de materiais intermediários, requerendo uma nova avaliação na funcionalidade dos itens elemento filtro de lona, martelo e palhetas de moinhos, os quais passa a explicar a aplicação no processo produtivo, nos termos que reproduzo abaixo:

1 - ELEMENTO FILTRO DE LONA (ELEMENTO FILTRANTE)

APLICAÇÃO: *Diretamente no processo de filtragem da polpa de talco flotado para eliminação da umidade, em torno de 75% de umidade é retirada utilizando esse material/processo.*

Este filtro de lona se desgasta devido a abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída.

VIDA ÚTIL: 8 MESES.

2 – MARTELO MOINHO

APLICAÇÃO: *No moinho de martelos vertical Raymond na linha do talco micronizado, tem a função de moer o talco por impacto dos martelos e palhetas no interior do moinho, fragmentando o minério em partículas menores para atingir a especificação desejada.*

Este martelo se desgasta devido a abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituído.

VIDA ÚTIL: 4 MESES.

3 - PALHETAS DE MOINHOS

APLICAÇÃO: *No moinho de palhetas vertical Raymond na linha do talco micronizado, tem a função de moer e classificar o talco por impacto dos martelos e palhetas no interior do moinho, fragmentando o minério em partículas menores para atingir a especificação desejada.*

Este martelo se desgasta devido a abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituído.

VIDA ÚTIL: 4 MESES.

Reforça que as descrições acima revelam a existência de contato direto com o talco, causando modificações no seu conteúdo, sendo inegável, portanto, a sua utilização diretamente sobre o produto em fabricação.

Destaca que a utilização do elemento filtrante, aplicado diretamente sobre o talco, faz com que seja eliminado cerca de 75% de sua umidade, o que é essencial para a continuidade do processo, de maneira que não se está falando de uma simples peça de reposição de máquinas, mas de um produto intermediário aplicado diretamente sobre o produto, fazendo com que a sua composição química seja alterada.

Quanto ao martelo e palheta de moinhos, afirma que a participação no processo é ainda mais contundente, pois o desgaste desses materiais intermediários se dá diretamente sobre o produto em fabricação, não tendo como deixar de se “misturar” com o talco, já que o desgaste desses itens é feito pelo seu impacto com o talco, ressaltando semelhança com a participação do cimento na extração mineral subterrânea, que já foi objeto de consulta favorável ao contribuinte,

reproduzindo inteiro teor do Parecer SEFAZ nº 1.509-2012, em reforço.

Entende que o impacto do martelo e palheta de moinhos diretamente sobre o talco ainda em estado bruto causa um efeito semelhante ao do cimento que, conforme aludido Parecer, ao ser explodido junto com o minério, se mistura com este produto extraído das rochas, o que lhe classifica como sendo material intermediário ao processo de extração.

Por este motivo, requer que sejam reconhecidos como produtos intermediários, com o cancelamento da glosa dos créditos. Por outro lado, postula a realização de perícia técnica, com a finalidade de a) descrever detalhadamente o processo produtivo e/ou as atividades desenvolvidas no estabelecimento; e b) descrever como os itens elementos filtrantes, martelos e palhetas de moinhos são aplicados no processo produtivo (usados na atividade fim) do estabelecimento, caso os argumentos apresentados sejam considerados insuficientes, fornecendo quesitos e indicando assistente técnico.

Outrossim, acrescenta que a fiscalização está confundindo os conceitos de *'produtos intermediários'* e *'materiais de uso e consumo'*, pois, o item mais relevante autuado nesta Infração 02 – PALHETA – foi também autuado na Infração 04, na qual foi reconhecido o direito ao creditamento, em virtude de o crédito ter sido aproveitado a maior, e não em função do direito ao crédito em si.

Esclarece que o creditamento a maior que foi objeto de glosa na infração 04 diz respeito à Nota Fiscal nº 1391, referente a aquisição do item palheta com creditamento de 7% que estaria equivocado por ter sido realizada junto à microempresa que, conforme verificado pela fiscalização e descrito no campo “informações complementares” somente daria direito a crédito observando a alíquota de 3,45%.

Sugere assim estar diante de um caso típico da ocorrência de “dois pesos e duas medidas”, pois na presente Infração 02 o fisco atribui o item palheta como sendo de uso e consumo, e na Infração 04 reconheceu o direito ao creditamento deste mesmo item, destacando ainda que ao perceber a contradição e a confusão de conceitos, o mesmo preposto fiscal lavrou posteriormente contra a Recorrente a Notificação Fiscal nº 269197.0006/19-8, que teve como finalidade a de retificar a Infração do Auto de Infração de que trata este Recurso Voluntário e ainda se encontraria pendente de julgamento, entendendo ser mais adequado o julgamento conjunto com o recurso sob exame.

Sobre a infração 05, após destacar os itens aos quais se refere a cobrança de diferencial de alíquotas, aponta que foi originalmente cobrado em virtude do entendimento da Fiscalização de que tais itens eram de uso e consumo do estabelecimento, conforme descrito na Infração 01, na qual a glosa dos créditos desses dois itens foi revertida porque foram considerados material do ativo fixo e não bens de uso e consumo.

Logo, aponta que não se pode, simplesmente, alterar a cobrança original no decorrer do processo, ainda que sobre ambas as cobranças (ativo fixo e uso e consumo) sejam aplicadas o mesmo cálculo para fins de determinação do DIFAL, de maneira que, se originalmente a Fiscalização atribuiu que os dois itens se referiam à bens de uso e consumo, naturalmente a fundamentação original assim se reportava, não podendo no decorrer do processo haver um ‘ajuste’ na fundamentação para que essa Infração 05 fosse adequada à decisão da 1ª Instância.

Sustenta que esta infração possui falta de clareza na fundamentação, passível de nulidade do lançamento, pois, na prática, não se sabe se essa Infração 05 está cobrando o DIFAL relativo ao ativo fixo ou ao uso e consumo, já que a primeira parte da descrição da infração considerava esses itens como sendo bens do ativo fixo, e a segunda parte os vinculava à Infração 01, que, por sua vez, entendia que tais itens eram para uso e consumo. Transcreve o art. 18, IV, alínea “a” e § 1º e o art. 19 do RPAF.

Insiste que o fato do cálculo do DIFAL ser idêntico nos dois casos (ativo fixo e uso e consumo) não autoriza a Fiscalização a lavrar uma infração de forma genérica, sem especificar sobre qual situação ela está sendo cobrada, se pela falta de pagamento do DIFAL relativo à aquisição de

ativo fixo ou se relativo à aquisição de bens para uso ou consumo, requerendo que seja declarada a nulidade dessa infração.

Sobre a infração 06, que se referiria à cobrança de diferencial de alíquotas de ICMS dos itens constantes na Infração 02 e considerados pela Fiscalização como sendo de uso e consumo do estabelecimento, aponta que a correlação direta entre ambas as infrações faz com que a procedência de uma resulte na improcedência de outra, bem como a improcedência terá o mesmo efeito.

Defende, assim, que, como não reconhece como devida a cobrança em relação aos itens elemento filtrante, martelo e palheta de moinhos, o DIFAL cobrado relativo a esses itens deve ser excluído do levantamento fiscal, o que perfaz um montante de R\$13.683,14, sobre os quais requer a improcedência do lançamento.

As infrações 08 e 09, por sua vez, se referem à falta de registro de notas fiscais de entradas na sua escrita fiscal digital, em relação as quais afirma que requereu o cancelamento ou a redução das multas cobradas, na forma do art. 158 do RPAF, já que a falta de registro ocorreu por descuido interno, o que não foi aceito pela 5ª JJF em razão do dispositivo indicado ter sido revogado pelo Decreto nº19.384/19.

Sustenta que o pedido foi realizado antes da revogação, tendo em vista que a impugnação foi protocolada em 05/06/2019 e o art. 158 do RPAF foi revogado em dezembro de 2019, de maneira que deve ser considerada a legislação correspondente ao período da ocorrência do pedido, sendo necessário apenas demonstrar a não ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e, ainda, que não houve implicação no recolhimento do ICMS.

Relata então ter apresentado a comprovação de que o ICMS relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2017 foi devidamente recolhido ao erário, conforme documentação anexada à defesa. Ressalta que não há e nunca houve intuito de lesar ou fraudar a este insigne órgão estadual, vez que a Recorrente sempre foi solícita aos pedidos feitos pelos prepostos da SEFAZ, e, em momento algum, se omitiu a fornecer informações quando da entrega dos documentos solicitados, fato este que, por si só, demonstra a sua boa-fé, embora reconheça que se trata de um princípio de difícil aplicação.

Para auxiliar, pondera que 95%, do total das notas fiscais não registradas, se refere a retorno de bens remetidos para conserto, pois, na prática o setor de recebimento de mercadorias da Recorrente, durante determinado período, não realizava o registro, no livro de Entradas, das notas fiscais de retorno de conserto, o que acabou gerando as autuações de valores mais vultosos nas infrações 08 e 09 (cerca de 95% do total cobrado nessas infrações se referem a retorno de consertos), procedimento que somente a partir do exercício de 2018 foi corrigido.

Pontua, entretanto, que, por se referir a operações de retorno de conserto de bens, verifica-se que não há ICMS nas operações, já que tais operações são amparadas pela suspensão do imposto, razão pela qual não há que se falar em falta de boa-fé na conduta da Recorrente. Requer, assim, a conversão do PAF em diligência para que a) seja atestado que aproximadamente 95% do montante autuado nas infrações 08 e 09 se referem a notas fiscais de retorno de bens remetidos para conserto, e, b) seja verificado que, para cada nota fiscal de retorno, existe a respectiva nota fiscal de remessa, devidamente informada no campo de 'informações complementares'.

Reforça o pedido de cancelamento ou redução das multas cobradas nas infrações 08 e 09.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação do Recurso Voluntário.

VOTO

O presente lançamento atendeu às formalidades legais, notadamente o disposto pelo art. 39 do RPAF, logo, não vislumbro violação dos princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e contraditório, do devido processo legal e da segurança jurídica. Também não vejo motivos para suscitar de ofício, questões preliminares e/ou prejudiciais, na forma do inciso XIII, do art. 30 do

RICONSEF/BA.

O Recurso Voluntário afirma a existência de nulidade em relação à infração 05. Contudo, por se confundir com o próprio mérito, este tema será tratado adiante.

Destarte, indefiro os pedidos de diligência, por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para solução da controvérsia (art. 147, I do RPAF), e de perícia por considerar desnecessário conhecimento técnico especial para solução da discussão (art. 147, II do RPAF), e passo a apreciar o mérito, infração por infração, como abordado no recurso.

INFRAÇÃO 02

A recorrente insiste na defesa de que a autuação se equivocou ao não considerar os itens “elemento filtro de lona”, “martelo” e “palhetas de moinhos” como material secundário, exclusivamente, já que concordou com a Decisão recorrida em relação à glosa dos itens “anéis”, “barras”, “telas de proteção dos elementos filtrantes”, “correias transportadoras” e “caçambas para elevadores de canecas” e à exclusão do item “ciclone” do débito, por considerá-lo bem do ativo fixo.

Insiste que os itens remanescentes possuem contato direto com o talco, sendo inegável que são diretamente aplicados sobre o produto em fabricação, reproduzindo inclusive a descrição da aplicação de cada um no processo produtivo.

Mantendo a coerência com posicionamentos anteriores, entendo que assiste razão à recorrente, em alinhamento com a doutrina de Deonísio Koch, segundo o qual, antes da entrada em vigor da LC nº 87/96, existia uma visão mais restritiva da matéria, pois, o Convênio ICMS 66/88, que tratava provisoriamente sobre o regramento do imposto estadual, por autorização do § 8º, do art. 34 do ADCT da CF/88, condicionava o direito ao crédito ao consumo e à integração da mercadoria ou produto adquirido no resultado final, como elemento indispensável à sua composição.

No entanto, a LC nº 87/96, ao revogar essa norma, tratou do assunto de forma mais aberta, considerando o crédito na modalidade financeira, e trazendo como restrição apenas a condição de estranha (alheia), ao objeto social do estabelecimento, além das vedações decorrentes da quebra do ciclo de tributação. Assim, o crédito seria devido em todas as operações de aquisição de produtos com vínculo direto ou indireto com o setor produtivo, independente se consumidos integral ou imediatamente, ou se integrados ao produto final.

Consequentemente, entendo que merecem ser tratados como insumos 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 em relação aos itens “elemento filtro de lona”, “martelo” e “palhetas de moinhos”, devendo ser modificada a decisão de primeiro grau neste ponto, conforme demonstrativo abaixo:

Descrição	BC. ICMS	Cred. Indevid. lido	Julgamento
ANEL MOI RAY 3MR582500	8.291,48	580,40	580,40
BARRA IMP BRI HAZ 0700MD019385	4.050,00	283,50	283,50
CORREIA TRANSP 24X3/16X1/16`` 2	1.475,63	103,29	103,29
ELEM FILT LON 1500X1500 DUPL	55.642,17	3.894,95	0
MARTEL MOI RAY 0700MD01893	46.027,00	8.284,86	0
TELA PROT 1500X1500	13.470,56	942,95	942,95
CORR TRANSP S/F 700X17550MM SB17550	12.470,00	319,23	319,23
PALHETA MOI RAY 0700MD018931	155.759,64	16.160,77	0
CAÇAMBA AGI S85 10M102501	2.950,00	84,67	84,67
CICLONE 0700MD011147	14.900,00	578,12	0
Totais	315.036,48	31.232,74	2314,04

INFRAÇÃO 05

O recorrente entende que a mencionada infração contém vício de nulidade, por haver falta de clareza na fundamentação, pois a autuação a descreve como diferencial de alíquotas cobrado de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, porém, faz menção à infração 01, que

se refere a itens de uso e consumo do estabelecimento.

A irresignação neste ponto, no entanto, não merece prosperar. De fato, o Auto de Infração contém observação de que as mercadorias autuadas também se encontravam no demonstrativo da infração 01. Todavia, essa outra infração tem como objeto a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

É a infração 02, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Portanto, não há qualquer incoerência ou falta de clareza, pois foi a recorrente que se confundiu entre as infrações correlacionadas e está agora atribuindo à fiscalização a prática de vício.

Convém ainda apontar, que a infração 05 exige diferencial de alíquota, que como a própria recorrente reconheceu em seu recurso, possui previsão legal e sistemática de cálculo idêntica, nos dois casos (ativo fixo e uso e consumo), de maneira que não há a nulidade pretendida, sobretudo porque não há elementos nos autos que indiquem que a recorrente foi prejudicada de algum modo ou foi tolhida dos seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Pelo contrário, apresentou impugnação específica à acusação fiscal, na primeira instância, por meio da qual, inclusive, não apontou qualquer nulidade ou falta de clareza no Auto de Infração (fls. 138-141), limitando-se a indicar que a fiscalização não teria considerado no seu cálculo a parcela do ICMS que lhe seria devida, como crédito fiscal, o que teria importado em majoração da cobrança, alegação que foi devidamente combatida pelo autuante em sede de informação fiscal (fls. 237-238).

Logo, a decisão de primeiro grau deve ser mantida quanto a esta infração.

INFRAÇÃO 06

Como pontuado pela recorrente em seu Recurso Voluntário, a infração 06 possui correlação com a infração 02, pois, cobra-se aqui o diferencial de alíquotas correspondente às mesmas mercadorias, adquiridas de outras Unidades da Federação, e que seriam destinadas ao consumo do estabelecimento. Todavia, reconhecido o enquadramento de parte das mercadorias como insumos, como ocorreu, por consequência, as mesmas devem ser excluídas da infração 06, pois o ICMS-DIFAL não se aplica quando se trata da aquisição de insumos. Isso porque o art. 4º, XV da Lei Estadual nº 7.014/96, estabelece como fato gerador do ICMS a entrada ou a utilização de mercadoria bem ou serviço destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.

No mesmo sentido, o art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, dispõe que constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor correspondente à diferença de alíquotas “nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente”. Desse modo, descabe também parte da infração 06 apurada no Auto de Infração, uma vez que algumas das mercadorias autuadas não se caracterizam como materiais de uso ou consumo, e sim como insumos do processo produtivo, não havendo diferença de imposto a recolher em favor do Fisco Estadual a título de ICMS-DIFAL, devendo o débito ser ajustado conforme demonstrativo abaixo:

Demonstrativo:	Débito de Diferencial de Alíquota - Resumo do débito (Difal)			
Ano	Mes	VIDevidoAud	VIAjustEmpr	VIIcmsDevido
2016	12	0,00	0,00	0,00
2017	2	510,22	0,00	510,22
2017	3	1.371,70	0,00	1.371,70
2017	4	0,00	0,00	0,00
2017	5	0,00	0,00	0,00
2017	6	912,06	0,00	912,06
2017	7	375,50	0,00	375,50
2017	8	445,50	0,00	445,50
2017	9	162,32	0,00	162,32
2017	10	596,04	0,00	596,04
2017	11	0,00	0,00	0,00

2017	12	0,00	0,00	0,00
Total		4.373,34	0,00	4.373,34

INFRAÇÕES 08 E 09

As infrações 08 e 09, possuem como objeto a falta de registro de mercadorias tributadas e não tributadas na Escrita Fiscal Digital (EFD), sem a repercussão desta conduta na falta de recolhimento do tributo respectivo. Por este motivo, a recorrente não nega as irregularidades, porém, pede o cancelamento ou redução da sanção aplicada (1%), de acordo com previsão legal existente à época da impugnação.

O art. 158 do RPAF, com efeitos até 31/12/2019, em razão de sua revogação pelo Decreto nº 19.384 de 20/12/2019, previa:

Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

O presente Auto de Infração foi lavrado em 07/03/2019, e a impugnação protocolada em 05/06/2019, logo, durante a vigência do dispositivo legal acima transcrito. Em julgamentos recentes, esta Câmara tem entendido pela aplicação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019, aos processos em que o pedido foi formulado antes da cessação dos seus efeitos.

Não há nos autos qualquer evidência de que a conduta da recorrente tenha prejudicado o erário. Nesse sentido, inclusive, ao prestar informação fiscal, o autuante chamou a atenção de que a “[...] o percentual de multa 1% aplicado, só é para casos que não tenham repercussão no recolhimento do tributo, pois caso tivesse, a sistemática de análise dos documentos seriam outra” (fls. 239).

Assim, entendo que cabe aplicar o mesmo raciocínio no presente caso, sob pena de incidir em violação injustificada do princípio constitucional da isonomia, uma vez que não há nos autos a comprovação de que a recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, entendo que o pedido formulado deve ser atendido, para reduzir a multa aplicada referente às Infrações 08 e 09, em 60% (sessenta por cento).

Diante do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, para modificar a decisão de primeiro grau, excluindo os itens considerados insumos da infração 02, manter a decisão quanto à infração 05, e modificar em relação às infrações 06, 08 e 09, para afastar a cobrança de ICMS-DIFAL sobre insumos, e reduzir a multa aplicada em 60% (sessenta por cento), conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO COMPARATIVO				Acórdão JJF x Acórdão CJF
Infrações	Acórdão JJF	Acórdão CJF	MULTA	DECISÃO
01	1.435,73	1.435,73		MANTIDA
02	30.654,62	2.314,04		PROC. EM PARTE
03	445,77	445,77		MANTIDA
04	887,50	887,50		MANTIDA
05	5.109,88	5.109,88		MANTIDA
06	18.056,48	4.373,34		PROC. EM PARTE
07	1.728,64	1.728,64		MANTIDA
08	41.711,55	16.684,62	0,4%	PROC. EM PARTE
09	4.730,33	1.892,13	0,4%	PROC. EM PARTE
TOTAIS	104.760,50	34.871,65		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269197.0002/19-2, lavrado contra **IMI FABI TALCO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$16.294,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$18.576,75**, prevista no inciso IX do dispositivo acima citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS