

**A. I. Nº** - 274068.0005/19-0  
**AUTUADO** - MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PROD QUÍMICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 18/05/2021

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0049-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. **b)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Autuado não contestou. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infração não impugnada. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS FISCAIS E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO TRIBUTADO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto. Mantida a exigência fiscal. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada, efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração subsistente. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. 7. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. UTILIZAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. Após revisão efetuada pela autuante, ficou apurado que não há valor a reclamar. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2019, refere-se à exigência de R\$109.528,76 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a setembro e novembro de 2018. Valor do débito: R\$369,84. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.05.03: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de junho, agosto a outubro de 2017. Valor do débito: R\$474,99. Multa de 60%.

Infração 03 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas no anexo 4, produto 600229 – HIPOCLORITO DE CÁLCIO, 65% GRN, com NCM 2828.1000, que não está na substituição tributária, Anexo 1 do RICMS-BA/2012, meses de janeiro a abril de 2017. Valor do débito: R\$660,27. Multa de 60%.

Infração 04 – 03.01.04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de fevereiro de 2017 e agosto de 2018. Valor do débito: R\$25.189,16. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017; janeiro, abril e novembro de 2018. O contribuinte utilizou uma redução da base de cálculo superior ao estabelecido na legislação. Valor do débito: R\$21.727,12. Multa de 60%.

Infração 06 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018. Efetuou transferência de mercadoria para fora do Estado com preço abaixo do custo. Valor do débito: R\$21.719,44. Multa de 60%.

Infração 07 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017; janeiro, março a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$7.040,73. Multa de 60%.

Infração 08 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro, abril a outubro e dezembro de 2017. Valor do débito: R\$32.324,52.

Infração 09 – 12.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no mês de março de 2017. Valor do débito: R\$22,69. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 164 a 177 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e transcreve os itens do Auto de Infração. Diz é empresa fornecedora de produtos químicos, opera na comercialização e industrialização de matérias primas, principalmente para indústrias transformadoras.

Antes de adentrar na defesa, abre um espaço para destacar o empenho, o bom trato e o zelo da auditora autuante que, durante cinco longos meses e após dez intimações, com entrega pela empresa de vasta documentação digital e física, sempre se manteve educadamente solícita. Contudo, dada à complexidade das matérias em lide e o quantitativo documental apresentado pela empresa, conduziram a auditora autuante a apenas o autuado em valores superiores à realidade fática das suas operações e da sua escrita fiscal, fato que obrigou o impugnante a utilizar o direito inquestionável de defesa.

Alega que no presente Auto de Infração, verificou que a ação fiscal não traduz em parte as condições verdadeiras que devem ser perseguidas pelo Poder Público e que deve ser sempre buscada pelo Fisco a verdade material, o que no presente lançamento de ofício não se coaduna com a forma natural, real e absoluta que se deseja e se quer.

Transcreve o art. 2º do RPAF-BA/99 e diz que anexa à impugnação um volume considerável de documentos comprobatórios que ratificam as assertivas de defesa das infrações do Auto de Infração em lide.

Quanto à Infração 01, alega que todas as notas fiscais em número de dez (em anexo), apontadas no Anexo 1, trazem especificados no seu corpo, os produtos Carvão Comum, Filtro Cartucho e Filtro 5 Mic 20, adquiridos para serem utilizados obrigatoriamente no processo de filtragem que determina a pureza e qualidade da água desmineralizada que compõe as matérias primas fornecidas para as indústrias de transformação. Portanto, os produtos supramencionados são partes do processo industrial praticado pelo defendente, e ainda opera no envasamento de matérias primas, fato este que também lhe equipara a indústria.

Apresenta o entendimento de que, cabe sim, no cálculo da Antecipação Parcial, o aproveitamento e a consequente consideração das notas fiscais constantes no Anexo 1. Assim sendo, pede a improcedência desta Infração.

Infração 04: Diz que no Anexo 4, consta que em 08 de fevereiro de 2017 a NF-e nº 67306 no valor de R\$ 56.999,25 e em 10 de agosto de 2018 a NF-e nº 81654 nos valores de R\$ 26.702,54 e R\$ 104.097,27 e a NF-e nº 81655 nos valores de R\$ 24.897,56 e R\$ 7.236,20 foram autorizadas e lançadas como canceladas.

Alega que diferentemente da autorização de 08 de fevereiro de 2017, teve um lançamento com um único valor, em 10 de agosto de 2018, houve autorizações para dois lançamentos com quatro valores distintos, sendo dois para cada autorização. Informa que naquelas ocasiões estava ainda em adaptação e observação das novas mudanças do seu sistema operacional, constatou as falhas de lançamentos e de imediato cancelou as citadas NF-e, porém não chegou a concluir os cancelamentos por dificuldade operacional do seu sistema junto à SEFAZ. Contudo, as NF-e foram canceladas, não circularam, e na fiscalização efetuada pela auditora autuante, ela não constatou qualquer diferença de estoque da empresa autuada que tivesse relação com as NF-e canceladas.

Entende restar comprovado e está anexando à defesa todos os registros em quantitativo apreciável de saída dos meses de fevereiro de 2017 e agosto de 2018. Diz que a presente infração se coaduna especialmente com a norma do art. 2º do RPAF-BA, que trata da verdade material. Pede a improcedência desta infração.

Infração 05: Informa que concorda com o reconhecimento em parte desta infração. Como dito na Infração 04, teve alguns problemas operacionais em face da manutenção e ajustes do sistema, o que levou o seu estabelecimento a cometer algumas falhas em algumas operações. Alega que do montante apontado nesta infração, deve ser deduzido o valor de R\$ 6.094,85, afirmando:

1. As NF-e abaixo relacionadas não estão no polo ativo para as cobranças das diferenças de ICMS, porque as empresas destinatárias das mercadorias tiveram alterações cadastrais (cópias de cadastro em anexo) na SEFAZ, após as ocorrências das vendas para elas, conforme explicitado nas observações do Anexo 5, além de o estabelecimento autuado estar sob o respaldo dos Termos de Acordos de nºs 7623 2006 e 3816 2014, em anexo.

NF-e nº 66244 de 04.01.17, valor da dif. R\$ 1.001,00; NF-e nº 66899 de 26.01.17, valor da dif. R\$ 256,61; NF-e nº 68346 de 21.03.17, valor da dif. R\$ 500,50 e NF-e nº 69768 de 12.05.17, valor da dif. R\$ 1.001,00. Total: R\$ 2.759,11.

2. Tratamento igualitário para retirar as diferenças cobradas daquelas EPP – Empresa de Pequeno Porte, que estão no Simples Nacional, conforme explicitado nas observações do Anexo 5 e alguns dados cadastrais em anexo.

NF-e nº 67067 de 01.02.17, valor da dif. R\$ 8,61; NF-e nº 67381 de 13.01.17, valor da dif. R\$ 10,88; NF-e nº 67381 de 13.02.17, valor da dif. R\$ 116,32; NF-e nº 68346 de 21.03.17, valor da dif. R\$ 17,20; NF-e nº 69437 de 02.05.17, valor da dif. R\$ 451,00; NF-e nº 69437 de 02.05.19, valor da dif. 652,57; NF-e nº 69673 de 10.05.17, valor da dif. R\$ 105,60; NF-e nº 69673 de 10.05.17, valor da dif. R\$ 170,94; NF-e nº 69673 de 10.05.17, valor da dif. R\$ 246,40; NF-e nº 69673 de 10.05.17, valor da dif. R\$ 451,00; NF-e nº 70064 de 25.05.17, valor da dif. R\$ 148,50; NF-e nº 70064 de 25.05.17, valor da dif. R\$ 217,52; NF-e nº 70176 de 30.05.17, valor da dif. R\$ 123,20; NF-e nº 70176 de 30.05.17, valor da dif. R\$ 165,00 e NF-e nº 70176 de 30.05.17, valor da dif. R\$ 451,00. Total: R\$ 3.335,74.

Total geral a ser deduzido da Infração 05- 03.02.05: R\$ 6.094,85 (seis mil noventa e quatro reais e oitenta e cinco centavos). Pede a procedência parcial desta infração.

Infração 06: Discorda integralmente do posicionamento da Auditora autuante, em função da interpretação dada, quando cobra recolhimento a menos de ICMS, preço abaixo do custo para efeito de transferência.

1. Informa que em 15 de março de 2019, a Auditora autuante encaminhou ao autuado o seguinte e-mail: “Assunto – Inconsistência Transferência Segue em anexo inconsistência sobre TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA PARA OUTRO ESTADO”, para análise da responsável na empresa pelo setor fiscal. Em caso de dúvida ou divergência favor entrar em contato. De imediato no dia 16 de março de 2019, a responsável pelo setor fiscal na empresa respondeu também por e-mail a auditora nos seguintes termos: “Compreendi que foi considerado para cálculo o valor correspondente ao custo da entrada mais recente da mercadoria”, conforme inciso I da Lei Complementar 87/1996. Mas informa que a Moraes de Castro (equiparada a indústria) utilizou para as suas transferências o custo com base no inciso II da mesma Lei Complementar, quando foram remetidos/transferidos os produtos que passaram pelo processo produtivo (acondicionamento/envase); esse é o caso por exemplo, dos produtos com descrições: ACETONA (RHODIA) e ACIDO SULFONICO 96% (DETEN), também informa que utiliza o preço corrente, com base no inciso III da mesma Lei Complementar, quando a operação se trata de transferência de produtos primários. Em seguida, a Analista Fiscal/Tributária e o procurador que assina a defesa, foram ao DAT-METRO para uma reunião com a Auditora e entenderam, naquela oportunidade, que todas as dúvidas porventura existentes foram dirimidas. Posteriormente, em 13 de maio de 2019, receberam outro e-mail da Auditora no seguinte teor: “Segue em anexo inconsistência sobre transferência abaixo do custo, para sua análise. Foram usados os dados do custo informados pela empresa, em caso de dúvida ou divergência favor entrar em contato”. No mesmo dia 13.05.19, foi respondido o e-mail acima com a seguinte informação: “O custo informado pela empresa, conforme solicitado na intimação 8, foi o da última produção ou entrada no período; este não vai corresponder ao custo de transferência, pois para estas operações, consideramos o custo médio do dia; isso significa que o custo da entrada ou produção será somado sempre a um saldo em estoque, com custo médio diferente”.

O defendente considera que está agindo na transferência de produtos, conforme determina a legislação vigente, portanto, entende que por falta de substrato da acusação, a infração 06 deve ser julgada improcedente.

Infração 07: Alega que tem seguido na íntegra o PARECER FINAL DA DITRI nº 28976 2016 de 17.10.2016 que, em resposta à consulta formulada, assegurou o suporte necessário para os cálculos do DIFAL, o que tem feito regularmente dentro orientação constante do parecer em anexo.

Diz que foge ao seu entendimento o cálculo realizado pela auditora exigindo diferenças relativas à DIFAL. Como comprovação da correção dos cálculos efetuados, anexa todas as notas fiscais do período autuado. Pede a improcedência desta infração.

Infração 08: Informa que na defesa, apresenta todos os comprovantes de pagamentos das Antecipações Parciais efetuados através da rede bancária, assim como os seus respectivos DAEs. Como também:

1. Demonstrativos de Cálculos de todo o período constante da acusação. Os cálculos constantes dos demonstrativos estão em conformidade com a autorização do Parecer nº 10498/2009, em anexo. Salienta que os cálculos constantes dos demonstrativos foram realizados sobre a supervisão de três auditoras e o coordenador à época (2009) do CEPLOC.
2. Dados das Antecipações Parciais – Operações Fiscais. Documentos de Entrada X Produto e Vendas a Clientes.
3. Observa que a Auditora Fiscal Autuante nesta autuação estabeleceu o dia 9 de cada mês como data do vencimento da Antecipação Parcial. Entretanto, a empresa autuada é credenciada para cumprir seus pagamentos da Antecipação Parcial no dia 25 de cada mês. Diz que o fato traz embutido prejuízo para o impugnante, porque os cálculos da Auditora não se coadunam com a realidade fática.

Acrescenta que a Antecipação Parcial está relacionada às aquisições interestaduais de mercadorias que são destinadas à comercialização, inclusive transferências. Diante disso, não considera para fins de cálculo os documentos com algumas naturezas de operações, que foram incluídas no levantamento fiscal, tais como: CFOPs: 2910 – BONIFICAÇÃO; 3102 – IMPORTAÇÃO; 2911 – AMOSTRA; 5124 – SERVIÇO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; 5910 – BONIFICAÇÃO; 5911 – AMOSTRA GRATIS; 5949 – OUTRAS SAÍDAS e 6911 - AMOSTRA. Pede a improcedência desta infração.

Infração 09: Informa que faz os despachos aduaneiros e solicita informar sobre a possível divergência encontrada pela Auditora autuante que cobra na referida infração o valor de R\$ 22,69. Enviou a documentação completa da importação que deu origem à divergência, inclusive o DAE do pagamento, devidamente conferida e averbada pelo fiscal da SEFAZ, quando do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

Aduz que o valor do ICMS nos campos complementares de todas as DIs nunca é o valor pago. Para cálculo do ICMS a pagar inclui-se as despesas de AFRMM e Armazenagem, essas despesas não são declaradas na DI pois não integram a base de cálculo dos tributos e contribuições federais (II/PI/PIS/COFINS). Armazenagem e AFRMM integram somente a base de cálculo do ICMS. Pede a improcedência desta infração.

Informa que reconhece como procedentes as infrações 02 e 03 em função de lapsos cometidos, face aos ajustes no sistema operacional. A infração 05 reconhece a procedência em parte, pelos mesmos motivos ocorridos nas infrações 02 e 03. As infrações 01, 04, 06, 07, 08 e 09, requer as suas improcedências, sobretudo por questões de direito e justiça fiscal.

Se por acaso forem vencidas todas as razões e requerimentos, espera o impugnante, com base expressa na assertiva da sua conduta fiscal que, em último caso, seja acionada a hermenêutica contida no art. 112, II e III do CTN – Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, ainda vigente, por força do princípio da recepção que emana do art. 34, § 5º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, para que se aplique o princípio universal do “*in dubio pro reo*”, diante de eventuais dúvidas razoáveis e/ou justificadas, apresentadas na defesa.

A autuante presta informação fiscal às fls. 695 a 709 dos autos. Reproduz os itens do Auto de Infração e diz que a ciência da autuação fiscal ocorreu em 03/07/2019, iniciando a contagem de prazo a partir do dia 04/07/2019 e seu término em 01/09/2019 (dia de domingo), passando o prazo limite para 02/09/2019, primeiro dia útil após o término do prazo. Entretanto, a impugnação foi cadastrada em 03/09/2019, conforme Processo SIPRO nº 346.7300/2019-6 (fl. 63 do PAF). Sendo assim, conclui que a defesa foi apresentada intempestivamente.

No mérito, quanto à infração 01, diz que o autuado alegou que todas as notas fiscais em número de dez trazem especificados no seu corpo, os produtos Carvão Comum, Filtro Cartucho e Filtro 5 Mic 20, adquiridos para serem utilizados obrigatoriamente no processo de filtragem que determina a pureza e qualidade da água desmineralizada que compõe as matérias primas fornecidas para as indústrias de transformação. Portanto, aqueles produtos mencionados são partes do processo industrial praticado pelo defendente, e ainda opera no envasamento de

matérias primas, fato que também lhe equipara a indústria, por isso, considera que tem direito ao crédito.

A autuante afirma que a alegação defensiva não prospera. Os itens em questão, como filtro e carvão não entram na composição do produto final, sendo descartados após o ciclo de vida de no máximo 03 meses. Reproduz o processo produtivo descrito em e-mail e assegura que estes itens são colocados e descartados do equipamento filtrante em um curto período, sendo possível concluir que os itens não são do ativo e sim, materiais de uso e consumo.

Quanto às infrações 02 e 03, registra que o defendente reconhece a procedência do lançamento. Dessa forma, ratifica esses itens da autuação fiscal.

Infração 04: Afirma que o fato de o relatório do Anexo 5, fl. 60, ter dois lançamentos para cada nota (81.654 e 81.655), justifica-se para detalhar as alíquotas aplicadas que no caso em questão são de 4% e 12%.

Reproduz a alegação do autuado de que naquelas ocasiões estava ainda em adaptação e observação das novas mudanças do seu sistema operacional, constatou falhas de lançamentos e de imediato cancelou as citas NF-e, porém não chegou a concluir os cancelamentos por dificuldade operacional do seu sistema junto à SEFAZ, tendo afirmado que as NF-e foram canceladas, não circularam e no levantamento fiscal realizado pela autuante, não foi constatada qualquer diferença de estoque que tivesse relação com as NF-e canceladas.

A autuante afirma que a alegação defensiva não prospera, porque no suposto levantamento quantitativo de estoque as notas que no SPED estavam autorizadas são consideradas como saídas. Só se os produtos hipoteticamente cancelados não saíram da empresa é que acusaria diferença no estoque. A lógica é diferente do que o defendente argui.

Diz que o autuado não comprovou a sua hipótese de quantitativo. Nas fls. 189 a 361 não constam os registros em quantitativo apreciável de saída do mês de fevereiro de 2017 e agosto de 2018. Na realidade são os livros Registro de Saídas que corroboram os dados dos Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços (fls. 63 e 68). Informa que na fl. 218 não existe o lançamento do débito da NF 67.306 e na fl. 294 não existem os lançamentos dos débitos das NFs 81.654 e 81.655. Ratifica a infração 04.

Infração 05: Ressalta que o defendente alega que estava sob o respaldo dos Termos de Acordo, com Pareceres de números 007.623/2006 e 003.816/2014. Diz que conforme o Parecer 007.623/2006, Processo SIPRO 077.289/2006-3, o impugnante tem direito aos benefícios dos arts. 2º e 3º-E do Decreto nº 7.799/00. Diz que o Parecer 003.816/2014, processo SIPRO nº 029.900/2014-1, concede o benefício do art. 3º-K do Decreto 7.799/00.

Informa que na descrição que complementa a infração, consta que nas notas fiscais objeto do anexo 6 não foi considerada a redução da base de cálculo de 61,111%, estabelecida no Termo de Acordo (Processo SIPRO nº 29.900/2014-1 e Parecer nº 3.816/2014), conforme art. 3-K do Decreto nº 7.799/00, porque os destinatários não eram EPP ou Micro até 15/06/2017 ou não tinham CNAE de indústria a partir de 16/06/2017.

Também informa que no Anexo 6 – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NF – REDUÇÃO BASE DE CÁLCULO INDEVIDA, o percentual da redução da base de cálculo está de acordo com as colunas CodCondDest (código da condição do destinatário).

Quanto às Notas Fiscais de números 66.244, 66.899, 68.346, 69.768, 67.067, 67.381, 68.346, 69.673, 70.064 e 70.176 não estão no polo ativo para as cobranças das diferenças de ICMS, porque as empresas destinatárias das mercadorias tiveram alterações cadastrais na SEFAZ, após as ocorrências das vendas, conforme explicitado nas observações do Anexo, fls. 363 a 365.

Com relação à NF, a diferença reclamada é de R\$17,20 e está sendo relacionada nos pontos 1.2 e 2.2. Afirma que a alegação defensiva não procede, o SIAF – Sistema Integrado de Auditoria Fiscal leva em consideração a condição na data do fato gerador. Os relatórios das fls. 366 a 375 não

apresentam o histórico da condição e sim última posição na data da geração do relatório em 15/07/2019.

Analisando o histórico da condição das empresas destinatárias das NF-e citadas pelo impugnante, constatou que o CNPJ 04.130.157/0001-92, com fato gerador em 26/01/2017, tem a condição de normal desde 03/04/2006; CNPJ 10.141.548/0001-05, com fato gerador entre 01/02/2017 e 21/03/2017 passou à condição de normal em 17/06/2015; CNPJ 11.190.010/0001-53, com fato gerador entre 04/01/2017 e 12/05/2017 tem a condição de normal desde 09/12/2009; CNPJ 13.600.911/0001-00, com fato gerador em 11/04/2017, não teve alteração da condição; CNPJ 13.911.800/0001-06, com fato gerador entre 02/05/2017 e 30/05/2017 passou a condição de normal em 25/04/2017. Ratifica esta infração.

Infração 06: Diz que o defendente alegou que o custo correto para a transferência é o custo médio do dia. Isso significa que custo da entrada ou produção será somado sempre a um saldo em estoque.

Informa que a fiscalização levou em consideração o custo da produção e o custo da última entrada para mercadorias, conforme § 4º do art. 13 da Lei Complementar 87/96, e de acordo com os dados informados pelo contribuinte na resposta da intimação 8, fls. 16 a 28.

Infração 07: Informa que o autuado alegou seguir o Parecer DITRI 028.976/2016, processo SIPRO Nº 177.407/2016-3. Esclarece que o autuado foi intimado (fls. 29 a 42), informando que o referido parecer está em desacordo com a posição atual da DITRI e foi concedido o prazo de 30 dias para recolher a diferença, conforme entendimento da DITRI. A empresa não efetuou o recolhimento da diferença.

Infração 08: Esclarece que a única retificação que deve ser feita é referente a data de vencimento, que deve ser o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal, conforme art. 332, § 2º do RICMS vigente à época do fato gerador. Reproduz as alegações defensivas e diz que os cálculos da fiscalização estão demonstrados nos anexos 13 a 22. Ratifica os valores desta infração, afirmando que apenas a data de vencimento deve ser corrigida.

Infração 09: Diz que houve um equívoco por parte da fiscalização em considerar na planilha o valor da capatazia no lugar do AFRMM. O valor da capatazia já está incluso no VMLD. Sendo assim, não há valor a reclamar nesta infração, conforme Anexo 26 – DEMONSTRATIVO DE IMPORTAÇÃO – INFORMAÇÃO FISCAL e ANEXO 27 – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS ADUANEIRAS – INFORMAÇÃO FISCAL.

Quanto à hermenêutica, mencionada pelo defendente, afirma que as infrações lançadas foram baseadas em fatos concretos, o que afasta a possibilidade de dúvidas. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

O defendente apresentou manifestação às fls. 728 a 734 do PAF. Preliminarmente, discorda integralmente do posicionamento da autuante, quando pede a intempestividade da defesa inicial, face às razões abaixo expostas:

1. Informa que a defesa referente ao Auto de Infração em epígrafe foi dada entrada perto do final do expediente do CONSEF em 02.09.2019, conforme folha de rosto da defesa inicial, na qual consta o carimbo do setor de protocolo do CONSEF, sendo atestado o recebimento da defesa pelo funcionário responsável por protocolar os processos, o Sr. Dionísio Lima de Sena.
2. Esclarece que o aludido funcionário responsável, por não ter conseguindo abrir o CD gravado com a defesa, solicitou a autorização e foi autorizado pelo Coordenador Sr. Maurício, para dar entrada de toda a documentação da defesa, com a condição de que o autuado regravasse o CD e fosse entregar no protocolo do CONSEF na manhã do dia seguinte. O que foi feito.

3. Observa que o processo referido pela autuante e que solicita a intempestividade tomou o nº SIPRO 346.7300/2019 e foi posteriormente retificado para nº SIPRO 247749/2019-9, corrigindo o fator intempestividade.

Assim, por não dar causa à arguida intempestividade, entende que se torna deserta a solicitação da Autuante. Requer a tempestividade da defesa inicial.

Quanto ao mérito, inicialmente, ratifica “*IPIS LITTERIS*” os entendimentos contidos na defesa inicial, afirmando que possuem substância, diante das operações que realizou como atacadista de produtos químicos e, também, como processador de produtos que equipara o defendente à indústria. Afirma ter carreado aos autos ampla documentação que comprova e subsidia os argumentos defensivos diante das acusações contidas no Auto de Infração guerreado.

Sobre a Infração 01, discorda do posicionamento da Autuante quanto à utilização dos produtos desta infração. Ressalta que os produtos listados jamais poderiam ser considerados para uso e consumo, por uma questão muito simples: os produtos fazem parte do processo produtivo, por exemplo, carvão ativado elimina a cor indesejada, odor, mau gosto e remove substâncias orgânicas. Os pré-filtro e pós-filtro possuem as condições de purificar a água que é adicionada aos produtos processados pela autuada. Observa que sem a utilização desses insumos, o produto final passaria a não possuir a qualidade necessária e exigida para suas comercializações, ou seja, ficariam fora do mercado.

Acrescenta que informou à Auditora, por e-mail, a natureza e as aplicações dos produtos listados, e o fez obedecendo o princípio da verdade e, por serem os produtos às vezes descartados, após uma ou outra operação, não significa que sejam de uso e consumo. O que interessa são suas composições químicas, que dão qualidade aos produtos produzidos, como dito anteriormente.

Conclui que os produtos considerados pela Autuante como de uso e consumo, na presente infração, são insumos que compõem o processo produtivo. Assim, requer a improcedência da Infração 01.

Infrações 02 e 03: Informa que reconhece as assertivas dos lançamentos, nada a objetar, desde quando os lançamentos traduzem a realidade fática. Pede escusas pelas falhas cometidas e diz que já tomou as devidas providências para que os fatos não venham mais a ocorrer.

Infração 04: Observa que a fiscalização efetuada pela Autuante foi realizada mais ou menos de fevereiro/março/2019 até junho/julho/2019, e, na sua costumeira eficiência, não constatou diferença nenhuma de estoque, concernente aos produtos contidos nas notas fiscais objeto desta autuação.

Diz que a celeuma está no fato de as NF-e nºs 67.306, 81.654 e 81.655 não terem sido canceladas nos Sistema da SEFAZ, apesar de constarem canceladas nos livros fiscais e obviamente as mercadorias nelas destacadas não tiveram circulação, pelo simples fato de terem sido comprovadamente canceladas, inclusive no sistema operacional da empresa. Afirma que os julgadores podem observar que as referidas notas fiscais não constam relacionadas nas saídas do mês de fevereiro de 2017 e agosto de 2018, cujos documentos anexa à defesa inicial. Observa que forneceu os registros de movimentação da NF-e de Saídas dos meses de agosto/17 e outubro/18, nos quais não constam os registros daquelas NF-e como tivessem saídas.

Entende que não cabe o imposto reclamado, por não ter havido a circulação das mercadorias constantes naquelas notas fiscais já mencionadas e ora reclamadas pela autuante. Decisão em contrário configura-se enriquecimento sem causa do Estado. Pede a improcedência desta infração.

Infração 05: Alega que houve equívoco da auditora quando solicita a procedência total deste lançamento. Entende que nesta infração os argumentos e comprovações trazidas à lide através da defesa apresentada se coadunam com a veracidade que buscou quando requereu a aplicação do



art. 2º do RPAF/99 (Verdade Material). Assim, mantém integralmente o pedido de improcedência parcial desta infração.

Infração 06: Diz que esta infração se caracteriza por divergência de entendimento diante da legislação, Lei Complementar 87/1996. A Autuante informa que “levou em consideração o custo da produção e o custo da última entrada para mercadorias conforme a norma do parágrafo 4º, do art. 13, da Lei Complementar 87/96”, ratificando integralmente o levantamento fiscal.

A empresa, por sua vez, afirma que sendo equiparada à indústria, utiliza nas suas operações, principalmente aquelas explicitadas nesta Infração 6, a norma do Inciso II da Lei Complementar 87/96. Assim como utiliza para o preço corrente o Inciso III do mesmo diploma legal. Portanto, acrescenta que o custo para transferência corresponde ao custo médio do dia. Isso significa que o custo da entrada ou produção será somado sempre a um saldo em estoque, com custo médio diferente.

Diante do exposto, em face da equiparação à indústria, na defesa citou alguns produtos que opera dentro de seu processo produtivo. Assim, considera correto o entendimento quanto à aplicação da norma que adotou da Lei Complementar nº 87/96. Requer a improcedência desta Infração 6.

Infração 07: Afirma que a Autuante reclama a cobrança do imposto e multa num percentual de 60%, sobre a argumentação de que a empresa autuada deixou de recolher a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. No meio da ação fiscal, a autuante notificou para antecipar o pagamento da multa reclamada e, caso não houvesse o pagamento dentro de 30 dias, lavraria um auto de infração. Trouxe no bojo da acusação a informação que a consulta da empresa autuada junto a DITRI, através do Processo SIPRO 177.407/2016-3, que deu origem ao Parecer DITRI Nº 288.976/2016 e cujo Parecer trouxe a orientação de que para obter os cálculos bastaria “multiplicar o valor embutido com o imposto com a diferença de alíquota”. Entretanto, a auditora, na acusação desta infração, diz que a DITRI atualmente está adotando outra metodologia de cálculo, ou seja: “o valor com o imposto embutido, calcular o débito com a alíquota interna e abater o crédito destacado na NF”.

Alega que a empresa foi autuada por cumprir a ORIENTAÇÃO DA DITRI realizada através de consulta e dada através de parecer. Observa que as operações que tiveram a suposta diferença reclamada foram do período de janeiro/2017 a Janeiro/2019, e a Auditora agora destaca que atualmente a DITRI está adotando outra metodologia para obter o cálculo.

Informa que no período fiscalizado estava seguindo na íntegra a orientação daquele órgão fazendário, órgão competente e esclarecedor de dúvidas. Não houve qualquer informação da SEFAZ para a empresa de que houve a mudança de metodologia por parte da DITRI.

Conclui que está sob a égide da consulta e não há qualquer prejuízo ao Estado, por isso, entende que esta infração não deve prosperar.

Infração 08: Registra que nesta infração a autuante cobra multa num percentual de 60% sobre a parcela do Imposto (ICMS) que “deixou” de ser paga por antecipação parcial. Observa que o contribuinte tem Termo de Acordo para redução da base de cálculo (Processo SIPRO nº 093.687/2009-5 e Parecer nº 10.498/2009).

Trouxe como data para o recolhimento da Antecipação Parcial aos cofres da SEFAZ o dia 09 de cada mês. Na Informação Fiscal, a autuante atendeu aos reclames da autuada e ratificou como data para o recolhimento do imposto sobre a Antecipação Parcial o dia 25 de cada mês.

Contudo, permaneceu com a cobrança da multa percentual, causando surpresa, diante das provas cabais dos pagamentos realizados, dos demonstrativos apresentados, além da natureza de algumas operações que divergem das realidades fáticas das operações realizadas pela empresa autuada. Observa que todas as documentações que nortearam a defesa foram anexadas aos autos.

Assim, requer desta Junta de Julgamento Fiscal para que seja considerada totalmente improcedente esta Infração 8.

Quanto à infração 09, informa que concorda integralmente com o posicionamento da autuante.

A autuante presta nova informação fiscal às fls. 741 a 744 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, ressaltando que o defendente, através de novos esclarecimentos, na segunda manifestação, comprovou que deu entrada na primeira defesa em 02/09/2019, conforme fls. 160 e 735.

Quanto à infração 05, reproduz a alegação do autuado de que os produtos fazem parte do processo produtivo. Por exemplo, carvão ativado elimina a cor indesejada, odor, mau gosto e remove substâncias orgânicas; e os pré-filtro e pós-filtro possuem as condições de purificar a água que é adicionada aos produtos processados pelo autuado. Sem a utilização dos insumos (filtro e carvão), o produto final passaria a não possuir a qualidade necessária e exigida para suas comercializações, ou seja, ficariam fora do mercado.

Afirma que a alegação defensiva não procede, pois de acordo com o entendimento da SEFAZ, se os itens não entram na composição dos produtos industrializados, eles são de uso e consumo. Ratifica a infração 01.

Sobre a infração 04, diz que o defendente alega que foram fornecidos os registros de movimentação das NF-e de Saídas dos meses de agosto/2017 e outubro/2018, nos quais não constam os registros daquelas NF-e como tivessem saídas.

Apresenta o entendimento de que se trata de uma prova contra o próprio impugnante, porque em consulta ao portal da Receita Federal, constatou que as notas fiscais estão autorizadas. Se o débito destacado nas notas fiscais autorizadas não consta no registro de saída, não houve o recolhimento do débito. Ratifica a infração 04.

Em relação às infrações 05 e 06, registra que o defendente não traz fato novo. Dessa forma, ratifica as mencionadas infrações.

Infração 07: Diz que o defendente menciona que no meio da ação fiscal, a autuante notificou o contribuinte para antecipar o pagamento da multa reclamada. Informa que, na realidade, a intimação foi para recolher o imposto pago a menos, relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, diante do Parecer nº 28.976/2016 está em desacordo com determinação atual da DITRI.

Registra que o autuado alega que no período fiscalizado, estava seguindo na íntegra a orientação da DITRI, e que não houve qualquer informação da SEFAZ de que houve a mudança de metodologia por parte da DITRI.

Afirma que a alegação de que não houve qualquer informação da SEFAZ não procede, porque o próprio defendente cita que recebeu a intimação. Nas fls. 31 a 42, consta a intimação que comunica que o Parecer nº 28.976/2016 está em desacordo com a determinação atual da DITRI e concede o prazo de trinta dias para o recolhimento espontâneo. Ratifica a infração 07.

Quanto à infração 08, ressalta que o defendente não apresentou fato novo. Ratifica os valores desta infração, e informa que deve ser corrigido apenas a data de vencimento.

Por tudo quanto exposto, mantém a ação fiscal e informa que espera o julgamento pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o

imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Em relação ao mérito, o defendente informou que reconhece como procedentes as infrações 02 e 03 em função de lapsos cometidos, decorrentes dos ajustes no seu sistema operacional. Sobre a infração 05, reconheceu a procedência em parte, pelos mesmos motivos ocorridos nas infrações 02 e 03. Quanto às infrações 01, 04, 06, 07, 08 e 09, requereu as suas improcedências, sobretudo por questões de direito e de justiça fiscal. Dessa forma, são procedentes as infrações 02 e 03, não impugnadas, considerando que não há lide.

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a setembro e novembro de 2018.

O defendente alegou que todas as notas fiscais, em número de dez, apontadas no Anexo 1, trazem especificados no seu corpo, os produtos Carvão Comum, Filtro Cartucho e Filtro 5 Mic 20, adquiridos para serem utilizados obrigatoriamente no processo de filtragem que determina a pureza e qualidade da água desmineralizada que compõe as matérias primas fornecidas para as indústrias de transformação. Concluiu que os produtos mencionados são partes do seu processo industrial.

Em síntese, alegou que os produtos fazem parte do seu processo produtivo, porque o carvão ativado elimina a cor indesejada, odor, mau gosto e remove substâncias orgânicas. Os pré-filtro e pós-filtro possuem as condições de purificar a água que é adicionada aos produtos processados pelo autuado. O defendente ressaltou que sem a utilização desses materiais, o produto final passaria a não possuir a qualidade necessária e exigida para suas comercializações, ou seja, ficariam fora do mercado.

A autuante afirmou, que os itens em questão, como filtro e carvão, não entram na composição do produto final, sendo descartados após o ciclo de vida de no máximo 03 meses. Reproduziu o processo produtivo descrito em e-mail do defendente, e assegurou que estes itens são colocados e descartados do equipamento filtrante em um curto período, sendo possível concluir que os itens não são do ativo e sim, materiais de uso e consumo.

Observo que a apuração do que seja material de consumo, não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados fora do processo produtivo, é o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo, aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso ou consumo.

Portanto, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que seja utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo.

O estabelecimento autuado é uma indústria, e como tal, em relação ao processo de filtragem que determina a pureza e qualidade da água desmineralizada, como forma de garantir a pureza da mesma, os materiais usados para esse processo, não integram o produto final e como tal, não resultam direito ao crédito fiscal. São materiais que embora participem de alguma forma no processo produtivo não integram o produto final, por isso, são considerados materiais de consumo, não são insumos, sendo vedada a utilização do respectivo crédito fiscal.

Dessa forma, pelo que consta nos autos e com base nas informações da autuante e do defendente,

chego à conclusão de que em relação aos valores apurados no levantamento fiscal, relativos aos créditos desses materiais, que são típicos materiais de consumo é ilegítimo o uso do crédito fiscal relativo à sua aquisição. Mantida a exigência fiscal.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de fevereiro de 2017 e agosto de 2018.

O autuado alegou que houve autorizações para dois lançamentos com quatro valores distintos, sendo dois para cada autorização. Naquela ocasião, estava ainda em adaptação e observação das novas mudanças no seu sistema operacional, e tendo constatado falhas de lançamentos, de imediato cancelou as NF-e, porém, não chegou a concluir os cancelamentos por dificuldade operacional do seu sistema junto à SEFAZ. Disse que as NF-e foram canceladas, não circularam, e na fiscalização efetuada, a autuante não constatou qualquer diferença de estoque da empresa autuada que tivesse relação com as NF-e canceladas.

Apresentou o entendimento de que não cabe o imposto reclamado, por não ter havido a circulação das mercadorias constantes daquelas notas fiscais já mencionadas e ora reclamadas pela autuante.

A autuante afirmou que a alegação defensiva não prospera, porque no suposto levantamento quantitativo de estoque, as notas que no SPED estavam autorizadas, são consideradas como saídas. Só se os produtos hipoteticamente cancelados não saíram da empresa é que acusaria diferença no estoque. A lógica é diferente do que o defendente argui.

Observo que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 07/05). A existência das referidas notas fiscais eletrônicas é considerada prova suficiente da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário.

Caso tenha havido algum erro de preenchimento na NF-e, e que só tenha sido detectado após a mesma ter sido autorizada, será possível realizar o seu cancelamento até o prazo de 24 horas. O mencionado cancelamento só poderá ser realizado caso a mercadoria não tenha circulado. Se a mercadoria tiver sido entregue à empresa destinatária, deverá ser providenciada a devolução dos produtos. Para cancelar a NF-e, basta selecioná-la no programa e clicar na função “cancelar”. O pedido é enviado pela Internet e o mesmo é autorizado eletronicamente.

Para melhor entendimento da matéria em análise, vale reproduzir o art. 92 e seus §§ 1º e 2º do RICMS-BA/2012:

Art. 92. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

§ 1º Após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso, desde que emitida no prazo de sessenta dias da emissão da nota fiscal incorreta.

§ 2º A NF-e referida no § 1º deve conter, no campo “Chave de acesso da NF-e referenciada”, a chave de acesso da NF-e que foi cancelada por incorreção, bem como o motivo da incorreção no campo “Informações complementares”.

Constato, que o defendente não adotou os procedimentos previstos na legislação, conforme reproduzido neste voto. Dessa forma, considerando que o levantamento fiscal foi efetuado com base nos dados constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD, enviada pelo defendente, e a falta de comprovação correta e completa, quanto ao cancelamento das NF-e, concluo pela subsistência desta infração.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017; janeiro, abril e novembro de 2018. O contribuinte utilizou uma redução da base de cálculo indevida, em desacordo com a legislação.

O defendente informou que concorda com o reconhecimento em parte desta infração. Alegou que do montante apontado, deve ser deduzido o valor de R\$ 6.094,85, alegando:

1. NF-e relacionadas que não estão no polo ativo para as cobranças das diferenças de ICMS, porque as empresas destinatárias das mercadorias tiveram alterações cadastrais na SEFAZ, após as ocorrências das vendas para elas, conforme explicitado nas observações do Anexo 5, além de o estabelecimento autuado estar sob o respaldo dos Termos de Acordos de nºs 7623/2006 e 3816/2014.
2. Tratamento igualitário para retirar as diferenças cobradas daquelas EPP – Empresa de Pequeno Porte, que estão no Simples Nacional, conforme explicitado nas observações do Anexo 5, e alguns dados cadastrais acostados aos autos.

A autuante informou que na descrição que complementa esta infração, consta que nas notas fiscais, objeto do anexo 6, não foi considerada a redução da base de cálculo de 61,111%, estabelecida no Termo de Acordo (Processo SIPRO nº29.900/2014-1 e Parecer nº 3.816/2014), conforme art. 3-K do Decreto nº 7.799/00, porque os destinatários não eram EPP ou Micro até 15/06/2017 ou não tinham CNAE de indústria a partir de 16/06/2017.

Também consta a informação de que “foi considerada a redução da base de cálculo em 41,176% que está estabelecida no Termo de Acordo (Processo nº SIPRO7289/2006-3 e Parecer nº 7.623/2006), conforme art. 3-E do Decreto nº 7.799/00”.

Observe que no levantamento fiscal (Anexo 6 do Auto de Infração), constam as informações necessárias à compreensão da exigência fiscal, inclusive quanto às alterações da legislação, indicando os períodos de vigência na aplicação dos percentuais de redução de base de cálculo, e o requisito exigido ao destinatário ser Microempresa, Empresa de Pequeno Porte e indústria, de acordo com os elementos cadastrais constantes nesta SEFAZ. Os dados foram obtidos por meio da Escrituração Fiscal Digital e em Notas Fiscais Eletrônicas.

Verifico que os documentos apresentados pelo autuado junto com a defesa (fls. 366/380), são insuficientes para elidir a acusação fiscal, tendo em vista que não comprovam os requisitos previstos na legislação, para o benefício fiscal relativo à redução de base de cálculo, conforme explicitado pela autuante. Dessa forma, considero que a irregularidade apurada está devidamente caracterizada, e concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal. As informações cadastrais dos contribuintes indicados pelo defendente não comprovam o requisito exigido.

Infração 06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018. Efetuou transferência de mercadoria para fora do Estado com preço abaixo do custo.

O autuado discorda integralmente do posicionamento da Autuante, em função da interpretação dada, quando cobra recolhimento a menos de ICMS, preço abaixo do custo para efeito de transferência.

Afirmou, que sendo equiparado à indústria, utiliza nas suas operações, principalmente aquelas explicitadas nesta Infração 6, a norma do Inciso II da Lei Complementar 87/96. Assim como utiliza para o preço corrente, o Inciso III do mesmo diploma legal. Portanto, o custo para transferência corresponde ao custo médio do dia. Isso significa que o custo da entrada ou produção será somado sempre a um saldo em estoque, com custo médio diferente.

Em face da equiparação à indústria, citou alguns produtos que opera dentro de seu processo produtivo e diz considerar correto o seu entendimento quanto à aplicação da norma que adotou, da Lei Complementar nº 87/96.

A autuante informou que a fiscalização levou em consideração o custo da produção e o custo da última entrada para mercadorias, conforme § 4º do art. 13 da Lei Complementar 87/96, e de acordo com os dados informados pelo contribuinte na resposta à intimação 8, fls. 16 a 28.

De acordo com o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição Federal, cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre. Neste caso, a Constituição Federal atribui à lei complementar papel importante na apuração dos valores do ICMS, conforme previsto no art. 13, § 4º, I da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto às operações interestaduais envolvendo produtos transferidos para estabelecimento do mesmo contribuinte, localizado neste Estado, aplica-se o disposto no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96. Portanto, o levantamento fiscal é realizado com base nas planilhas de custo, no sentido de apurar se a base de cálculo estava de acordo com o estabelecido no citado art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96, ou seja, o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, assim entendido, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Por outro lado, a definição da base de cálculo para as operações de saídas de mercadorias por transferências, constante no art. 13, § 4º da LC 87/96, é reproduzida no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96:

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

***§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:***

***II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;***

Observando a legislação tributária acima mencionada e reproduzida, a fiscalização deste Estado, para realizar auditoria fiscal utiliza a definição da base de cálculo constante na própria legislação, assim entendida, como o somatório de matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra, conforme estabelece o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, tomando como referência a planilha de custos da mercadoria produzida que deve ser fornecida pelo contribuinte.

No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, não acato a alegação defensiva, considerando que, com base na autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Concluo pela subsistência deste item do presente lançamento, tendo em vista que nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo, o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, sendo apurado que o estabelecimento autuado efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

Infração 07 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação

destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017; janeiro, março a dezembro de 2018.

O defendente alegou que tem seguido na íntegra o PARECER FINAL DA DITRI nº 28976/2016 de 17/10/2016, que em resposta à consulta formulada, assegurou o suporte necessário para os cálculos do DIFAL, o que tem feito regularmente dentro orientação constante do parecer em anexo.

Disse que a empresa foi autuada por cumprir a ORIENTAÇÃO DA DITRI, realizada através de consulta e dada através de Parecer. Afirmou, que as operações que tiveram a suposta diferença reclamada foram do período de janeiro/2017 a janeiro/2019, e que a autuante, agora, destaca que atualmente a DITRI está adotando outra metodologia para obter o cálculo.

Informou que no período fiscalizado estava seguindo na íntegra a orientação daquele órgão fazendário, órgão competente e esclarecedor de dúvidas. Não houve qualquer informação da SEFAZ para a empresa de que houve a mudança de metodologia por parte da DITRI.

A autuante informou que o autuado alegou seguir o Parecer DITRI 028.976/2016, processo SIPRO Nº 177.407/2016-3. Esclareceu que o autuado foi intimado (fls. 29 a 42), com a informação de que o referido parecer está em desacordo com a posição atual da DITRI e foi concedido o prazo de 30 dias para recolher a diferença, conforme entendimento da DITRI. A empresa não efetuou o recolhimento da diferença.

Observo que conforme estabelece o art. 55 do RPAF/BA, *“é assegurado ao sujeito passivo ou entidade representativa de classe de contribuintes ou responsáveis o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse”*. Se da solução final da consulta resultar tributo a ser pago, a quitação do débito, sendo providenciada no prazo previsto no artigo seguinte, será feita com a devida correção monetária, porém sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta e sem multa (Art. 62).

Por outro lado, a reforma de orientação adotada em solução de consulta anterior, prevalecerá em relação ao consulente, após ser este cientificado da nova orientação. Após a resposta à consulta, sobrevivendo orientação através de portaria do Secretário da Fazenda, de instrução normativa ou de parecer normativo, a nova orientação prevalecerá sobre o entendimento manifestado na resposta à consulta, devendo o consulente passar a adotar a nova orientação normativa 10 (dez) dias após a entrada em vigor do ato correspondente, sem prejuízo do recolhimento do tributo, se devido (Arts. 64 e 66).

Acato o posicionamento da autuante, tendo informado que foi concedido o prazo de 30 dias para recolher a diferença, em razão do entendimento da DITRI, mas o autuado não efetuou o recolhimento da diferença. Assim, subsiste a exigência fiscal deste item do presente lançamento.

Infração 08: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro, abril a outubro e dezembro de 2017. Demonstrativos às fls. 92 a 100 do PAF.

O defendente informou que juntou ao presente processo todos os comprovantes de pagamentos das Antecipações Parciais efetuados através da rede bancária, assim como os seus respectivos DAEs. Disse que não se considera para fins de cálculo os documentos com algumas naturezas de operações, que foram incluídas no levantamento fiscal, tais como: CFOPs: 2910 – BONIFICAÇÃO; 3102 – IMPORTAÇÃO; 2911 – AMOSTRA; 5124 – SERVIÇO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; 5910 – BONIFICAÇÃO; 5911 – AMOSTRA GRATIS; 5949 – OUTRAS SAÍDAS e 6911 - AMOSTRA.

A autuante informou que não ficaram comprovadas as alegações defensivas, e a única retificação que deve ser feita, é referente a data de vencimento, que deve ser o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do documento fiscal, conforme art. 332, § 2º do RICMS, vigente à época do fato

gerador. Reproduziu as alegações defensivas e disse que os cálculos da fiscalização estão demonstrados nos anexos 13 a 22. Ratificou os valores desta infração, afirmando que apenas a data de vencimento deve ser corrigida.

Na manifestação, o defendente alegou que a autuante permaneceu com a cobrança da multa percentual, causando surpresa, diante das provas cabais dos pagamentos realizados, dos demonstrativos apresentados, além da natureza de algumas operações que divergem das realidades fáticas das operações realizadas pela empresa autuada. Ressaltou que todas as documentações que nortearam a defesa foram anexadas aos autos.

O presente lançamento, não foi efetuado para cobrar o imposto que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento e os elementos apresentados não são suficientes para comprovar as alegações do contribuinte.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Entendo que está correto o débito na forma apurada pela autuante, que considerou no levantamento fiscal os valores recolhidos, e o defendente não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, considerando que é devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Infração subsistente, com a retificação da data de vencimento para o dia 25, conforme indicado pela autuante na informação fiscal.

Infração 09 – 12.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, que pela utilização incorreta da taxa cambial, no mês de março de 2017.

O autuado afirmou que faz os despachos aduaneiros, e solicita informar sobre a possível divergência encontrada pela Auditora autuante que cobra na referida infração o valor de R\$ 22,69. Enviou a documentação completa da importação que deu origem à divergência, inclusive o DAE do pagamento devidamente conferida e averbada pelo fiscal da SEFAZ, quando do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

A autuante esclareceu que houve um equívoco por parte da fiscalização em considerar na planilha o valor da capatazia no lugar do AFRMM. O valor da capatazia já está incluso no VMLD. Sendo assim, não há valor a reclamar nesta infração, conforme Anexo 26 – DEMONSTRATIVO DE IMPORTAÇÃO – INFORMAÇÃO FISCAL e ANEXO 27 – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS ADUANEIRAS – INFORMAÇÃO FISCAL.

Constato, que as informações e conclusões da autuante convergem com os argumentos e comprovações do defendente, deixando de haver lide, concluindo-se pela insubsistência desta infração.

O defendente solicitou, que em último caso, seja acionada a hermenêutica contida no art. 112, II e III do CTN – Código Tributário Nacional. Entretanto, como ressaltou a autuante, não há como aplicar o referido princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto às infrações imputadas ao autuado, ficando indeferida a solicitação do impugnante.



Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a exclusão do débito relativo à infração 09, devendo ser retificada a data de vencimento da infração 08, para o dia 25, conforme indicado pela autuante na informação fiscal, e ser homologados os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0005/19-0**, lavrado contra **MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PROD QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$77.181,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “b”, “f” e inciso VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$32.324,52**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da mesma Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA