

**A. I. Nº** - 206973.0019/19-3  
**AUTUADO** - VOGA QUÍMICA LTDA.  
**AUTUANTE** - IVANA MARIA MELO BARBOSA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07/07/2021

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0086-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. A admissibilidade do crédito fiscal restringe-se aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, no caso matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, consoante estabelece o art. 309, I, “b” do RICMS/BA/2012, Decreto nº. 13.780/12, portanto, não alcançado os materiais de uso e consumo cujos créditos fiscais foram glosados. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Cabível a exigência do imposto por se tratar, efetivamente, de materiais de uso e consumo e não de insumo empregado no processo produtivo, conforme visto na infração 1. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. ICMS PARTILHA. ARTIGO 4º, INCISO XVI, RICMS/BA/2012, DECRETO Nº. 13.780/12 (EC 87/15). OPERAÇÕES DE VENDAS REALIZADAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS, NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Autuado apenas alegou a precariedade do trabalho fiscal. Não apontou ou trouxe qualquer elemento que permitisse identificar equívocos porventura existentes no levantamento levado a efeito pela Fiscalização. A própria autuante na Informação Fiscal corrigiu o equívoco incorrido por não ter observado os percentuais da diferença de alíquotas devidas ao Estado de origem (Bahia) e elaborou novo demonstrativo, no qual identifica a referida diferença nos exercícios de 2017 (40%) e 2018 (20%), o que resultou na redução do valor do débito originalmente apontado na autuação. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$66.669,84, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, julho, agosto e dezembro de 2017, janeiro, março e novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$597,70, acrescido da multa de 60%.

Conforme DEMONSTRATIVO da Utilização Indevida do Crédito Fiscal do ICMS e DIFAL;

2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do

estabelecimento, nos meses de janeiro, julho, agosto e dezembro de 2017, janeiro, março e novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$888,14, acrescido da multa de 60%.

Consta que se refere às aquisições de material de uso/consumo, cujo crédito foi glosado na infração 1, tudo conforme DEMONSTRATIVO da Utilização Indevida do Crédito Fiscal do ICMS e DIFAL;

3. Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei 7.014/96, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2017, janeiro a abril, junho, agosto a outubro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$65.184,00, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa. (fls. 23/45 ). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Consigna que delineados os contornos da autuação em testilha, cumpre-lhe demonstrar que esta não tem meios de prosperar, tendo em vista a correção dos procedimentos adotados frente à legislação de regência do ICMS, bem como demonstrar que à referida infração e a multa aplicada estão em total desconformidade com o princípio do não confisco, como também as decisões jurisprudenciais emanadas pelos Tribunais Superiores pátrio.

Argui a nulidade da infração 1, reportando-se sobre DESPESA x CUSTO.

Afirma que a autuação não merece prosperar, devendo ser declarada nula, haja vista que os materiais adquiridos pela empresa se trata de insumo para a produção da atividade empresarial e não para o próprio uso e consumo do estabelecimento, conforme comprova pelas notas fiscais de compra dos insumos que anexa.

Assinala que atua no ramo de fabricação de tinta, logo todos os produtos adquiridos foram insumos utilizados na fabricação do referido elemento, como por exemplo “Coagulante Inorgânico”, “Biocida Oxidante”, “Bactericida para tinta”, entre outros, conforme se verifica da captura de tela que apresenta.

Diz que nesse sentido, importante pontuar o conceito contábil de custos e despesas, ou seja: considera-se como custo todo o valor que é gasto com bens e serviços para que outros bens e serviços sejam produzidos. Entram na categoria de custos todo tipo de matéria-prima e energia usada para a produção de bens. Já despesas são todos os valores gastos com bens e serviços que são relativos à manutenção da atividade-fim da empresa.

Assevera que desse modo, verifica-se que no caso em tela os materiais adquiridos não foram utilizados para uso e consumo do próprio estabelecimento se enquadrando como despesa, mas sim para viabilizar a produção da empresa se enquadrando como custo, logo equivocada a infração realizada pela autuante ao autuar a empresa pelo uso e consumo de produtos adquiridos pelo próprio estabelecimento, visto que isso jamais ocorreu.

Acrescenta que há de se reconhecer que caberia a autuante no momento da ação fiscal apurar se os materiais adquiridos eram insumos ou não, levando em consideração a atividade da empresa, o que não foi devidamente analisado e muito menos fundamentado no Auto de Infração, não restando claro como a ilustre autuante chegou à conclusão de que os produtos adquiridos seriam para uso e consumo do próprio estabelecimento, o que enseja a nulidade do lançamento em questão.

Conclusivamente, requer que a autuante proceda com a nulidade da infração 1, tendo em vista que os produtos adquiridos são insumos utilizados para a produção da própria empresa se enquadrando como “custos”, conforme se comprova pelas notas fiscais de compra dos materiais que anexa, motivo pelo qual a infração não subsiste devendo ser declarada nula.

Reporta-se conjuntamente sobre às infrações 2 e 3. Alega necessidade de conversão do feito em diligência. Cerceamento de defesa.

Sustenta o autuado que da análise das infrações 2 e 3, constata-se que a autuante procedeu com a autuação sob o fundamento de que teria deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento e que teria deixado o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Alega que verificando as referidas infrações percebe-se que não restou claro como a autuante chegou aos valores requeridos, não evidenciando a metodologia utilizada, se restringindo tão somente a afirmar que a infração foi cometida e indicar os valores, mas não demonstrando como de fato encontrou os valores constantes nas infrações ora discutidas. Neste sentido, diz que se faz imperioso que a Junta de Julgamento Fiscal, determine a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto 7.629/99 [RPAF], para que as autoridades fiscais procedam a uma análise mais apurada do Auto de Infração.

Alega que isso porque, a análise profunda da natureza das operações que ensejaram a glosa dos créditos pela Fiscalização não pode ser feita por mero cruzamento de dados ou investigação desprovida de fundamentação e lastro probatório, como pretende a autuante.

Afirma que se faz necessária a realização de uma análise mais criteriosa das operações realizadas, por meio da conversão do feito em diligência e, se necessário, da produção de provas com a juntada de documentos de recolhimento do ICMS.

Alega que o presente Auto de Infração resultou, de uma auditoria, que não consta de quais livros, documentos fiscais analisados, realizada a glosa dos créditos os quais, por si só, não são suficientes para comprovar infração cogitada.

Aduz que para demonstrar cabalmente a infração, a Fiscalização deveria ter realizado diligência no estabelecimento, ou, no mínimo, lhe intimado para prestar esclarecimentos, com a finalidade de averiguar corretamente o pagamento do tributo cobrado, contudo, escolheu o caminho mais cômodo, tendo se limitado a presumir, reitera, apenas com base nas informações equivocadas lançando sobre a empresa o ônus de provar sua inocência.

Salienta que atrelada à análise superficial feita pela Fiscalização, a precariedade do Auto de Infração é agravada pelo fato de que o processo produtivo da empresa é composto por uma série de fases complexas, o que impossibilita o conhecimento efetivo do impacto de cada operação realizada.

Destaca que a não conversão do feito em diligência implicará em evidente cerceamento de defesa, haja vista que os valores exigidos não restaram claros e devidamente fundamentados, o que prejudica sua defesa e consequente exercício do contraditório, violando os termos do inciso LV do art. 5º da CF/88.

Conclusivamente, protesta pela conversão do feito em diligência para que a autuante discrimine a metodologia utilizada, evidenciando como chegou aos valores exigidos, permitindo o exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório previsto na nossa Carta Magna.

Prosseguindo, reporta-se sobre o cancelamento da multa imposta como forma de realizar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Salienta que conforme pontuado no introito fático da presente impugnação, por meio dos itens 1, 2 e 3 e o vergastado Auto de Infração, a Fiscalização pretende exigir da empresa o pagamento de multas, capituladas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei n.º 7.014/96, correspondentes a 60% do valor comercial do serviço prestado pela empresa.

Afirma que não pode a Fiscalização lhe exigir as multas cominadas sem levar em consideração as

circunstâncias que permeiam o suposto cometimento da infração, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade.

Aduz que como é cediço, a aplicação da sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o *quantum* da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente. A esse respeito, invoca e reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Afirma que foi exatamente em razão disso que o legislador concedeu, no § 7º do art. 42 da Lei n.º 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto n.º 7.629/99, que instituiu o RPAF, ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário. Reproduz o referido dispositivo legal.

Observa que da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, verifica-se que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: (i) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e (iii) a infração não pode ter implicado na falta de recolhimento do imposto.

Ressalta que longe de pretender se eximir das suas responsabilidades e obrigações, dentre as quais estão os deveres instrumentais, também conhecidos como obrigações acessórias, cumpre à Impugnante pontuar que apesar de não medir esforços para o andamento normal de suas atividades, estando atenta ao cumprimento das suas obrigações tributárias, sobretudo as principais, alguns dos seus deveres instrumentais não foram cumpridos a contento, pelos mais variados motivos.

Assevera que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do § 7º art. 42 da Lei n.º 7.014/96, já que se está diante de hipótese a que alude tal norma, de descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado em dano ao erário estadual.

Afirma que se verifica, portanto, que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo § 7º, art. 42, da Lei n.º 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento Fiscal cancelar a multa consubstanciada no item do Auto de Infração em comento. Assinala que o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF vem proferindo diversas decisões nesse sentido, conforme se pode ver, a título exemplificativo, do excerto da decisão que transcreve.

Frisa que em vista do quanto exposto, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário, cumpre aos membros desta Junta observar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que se afiguram em preceitos básicos inerentes ao Processo Administrativo.

Acrescenta que caso, entretanto, este não seja o entendimento que inspira o ânimo desta Junta de Julgamento Fiscal, pugna para que, ao menos, seja reduzida a multa imposta, a qual, conforme já demonstrado, afigura-se desproporcional e iníqua. Registra que neste sentido também caminha a jurisprudência desse Egrégio Conselho.

Reporta-se sobre o tópico caráter confiscatório da multa.

Alega que é evidente que a imposição de multa de 60% sobre o valor das infrações, representa, mais que uma excrescência jurídica, um acinte aos princípios constitucionais que regem o sistema tributário brasileiro.

Observa que a Constituição Federal vedou a utilização de tributo com efeito confiscatório (art. 150, inciso IV), impondo aos entes tributantes a impossibilidade de invasão ilícita no patrimônio do contribuinte, absorvendo-o pela carga tributária a ponto de comprometê-lo injustamente ou até mesmo de privar-lhe o gozo de determinados direitos.

Tece amplo comentário sobre o efeito confiscatório da multa, invocando, neste sentido, a posição da doutrina e da jurisprudência dos tribunais, inclusive do STJ e do STF.

Assevera que em face dos argumentos postos, tem-se por urgente a necessidade de revisão da absurda sanção confiscatória imposta pela legislação estadual, havendo que se expungir do débito exequendo o montante exigido pelas multas, sob pena de afronta direta e literal à Constituição Federal de 1988.

Conclusivamente, diz que caso não repute cabível a anulação pura e simples da sanção aplicada, deve esta Junta proceder ao redimensionamento de seu aspecto quantitativo, volvendo-a a parâmetro consentâneo com os princípios supra invocados, com especial destaque à proporcionalidade, o que, levando-se em conta que à empresa não se atribui mais do que a ausência de recolhimento de um tributo cuja apuração deriva de operação deveras complexa e multifacetada, sendo certo que nem se cogita de sonegação ou deliberado cumprimento da norma tributária, o valor da multa eventualmente incidente jamais poderá extrapolar a monta de 20%.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- (i) a nulidade da infração 1;
- (ii) a improcedência do Auto de Infração;
- (iii) a conversão do feito em diligência, a fim de apurar as suas alegações no tocante aos valores apurados pela autuante;
- (iv) que as intimações pela Imprensa Oficial sejam feitas, exclusivamente, em nome de seu advogado Nicolai Trindade Mascarenhas OAB/BA 22.386, sob pena de nulidade;

Protesta pela juntada posterior de documentos, bem como pela realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário esta Junta de Julgamento Fiscal.

A autuante prestou Informação Fiscal Contesta a alegação defensiva atinente a nulidade da infração 1, observando que o autuado alega que se trata de insumos e não de material de uso/consumo os itens “coagulante inorgânico PA 1800” e “pastilha NORCLOR” cujo crédito de ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição foi apropriado pelo autuado.

Diz a autuante que os critérios para decretação de nulidade do lançamento tributário são outros, não considerados pelo impugnante ao optar pela decretação de nulidade em vez de improcedência, porém diz que não vem ao caso aqui discutir.

Esclarece que ambos os itens cujo crédito foi glosado são aplicados no tratamento de água e não na fabricação de tinta que é a atividade da empresa.

Salienta que o impugnante sequer informa como a empresa utiliza o coagulante inorgânico PA 1800 e a pastilha NORCLOR, simplesmente porque se o fizesse não restaria dúvidas que, pela legislação estadual a que está submetida no exercício de atividade plenamente vinculada, os itens utilizados no tratamento de água não geram crédito e, ainda, qualquer diligência *in loco* confirmaria o consumo pelo estabelecimento e não utilização no processo produtivo observadas as exigências legais, derrubando o seu próprio argumento.

Assinala que o RICMS/BA e a orientação da SEFAZ no que diz respeito à “eterna” discussão sobre a utilização de crédito fiscal na aquisição de produtos que não integram o produto final ou que não sejam essenciais à sua fabricação a levou a glosar os créditos utilizados pelos produtos listados no demonstrativo.

Quanto às infrações 2 e 3, diz que as informações obtidas durante a ação fiscal foram fornecidas pela própria empresa ao transmitir o SPED Fiscal. Esclarece que diante da Escrituração Fiscal Digital chegou a todas as conclusões que o impugnante insiste em afirmar que não sabe de onde vieram.

Observa que os DEMONSTRATIVOS elaborados, fls. 10 a 16, bem como o CD (contido no envelope

anexo - fls. 17), este último entregue mediante recibo, fl. 18, são oriundos das informações transmitidas pela própria empresa e pelo intercâmbio de informações entre os entes tributantes.

Frisa que quando o autuado diz que o presente PAF resultou de uma auditoria que não consta de quais “livros” e documentos analisados, que referido livro fiscal é objeto obsoleto e que foi caindo paulatinamente em desuso até ser definitivamente substituído pela escrituração digital.

Observa que SPED é a sigla utilizada para designar o termo Sistema Público de Escrituração Digital, tratando-se de um programa criado com o objetivo principal de unificar a forma em que as empresas prestam informações tributárias aos órgãos de fiscalização. Acrescenta que esse sistema é capaz de carregar todas as notas fiscais de entrada e saída, bem como, créditos tributários e a própria apuração de impostos de uma empresa. Diz que desse modo, os órgãos tributantes têm acesso a todas as informações fiscais de um negócio, aumentando o nível de fiscalização.

Afirma que foi por meio das informações obtidas no SPED que constatou as irregularidades cometidas pelo autuado e concluiu com o presente lançamento de ofício.

Destaca que mais especificamente, o DEMONSTRATIVO de fl. 10, aponta:

- número de cada documento fiscal de aquisição de “coagulante inorgânico PA 1800” e “Pastilha Norclor”
- data da escrituração de cada documentos fiscal nos registros de Entrada da autuada
- CNPJ do emitente (SP, operação interestadual)
- Chave do Documento Fiscal que pode ser consultado pelo FSist ([www.fsist.com.br](http://www.fsist.com.br)) aberto ao público – no demonstrativo a chave está resumida, mas no DC está disponível para consulta
- número do item no documento fiscal
- descrição do item
- código NCM
- valores do ICMS destacado no documento fiscal – que coincide com o valor do crédito fiscal utilizado
- valor do credito glosado
- valor da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais, e no presente caso, todos os documentos fiscais relativos aos créditos indevidamente utilizados foram emitidos no Estado de São Paulo, sendo devida a diferença de alíquota

Explica que a auditoria foi desenvolvida utilizando a ferramenta oficial da SEFAZ-BA, o Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF e, sendo a diferença de alíquota relativa aos documentos fiscais cujo crédito foi indevidamente aproveitado o próprio sistema elabora demonstrativo “único” pois uma infração está intrinsecamente relacionada com a outra e, caso um item da infração 1 seja considerado produto intermediário e, portanto, o crédito utilizado seja julgado legítimo, automaticamente cairá a cobrança da diferença de alíquota relacionada àquele item.

Diz que assim sendo, somente por esta razão foi elaborado “demonstrativo único” para as infrações 1 e 2.

Acrescenta que da mesma forma, relativamente à infração 3, as informações que resultaram na elaboração do Demonstrativo da Falta de Recolhimento da DIFAL Estabelecimento Remetente (fls. 11 a 16), foram obtidas por meio do SPED e, se observado com atenção o aludido demonstrativo se perceberá a desnecessidade de realização de diligência para verificar informações já disponíveis e que o impugnante não questionou. Diz que o impugnante não apontou equívoco, não questionou cálculo, simplesmente acusou o trabalho fiscal realizado de superficial e precário quando a única defesa cabível era comprovar que tinha recolhido o ICMS DIFAL exigido.

Registra que anexou às fls. 83/84 duas notas fiscais que comprovam a venda interestadual de tinta para construtora, isto é, consumidor final. Ressalta que todas as outras notas fiscais relacionadas no demonstrativo acobertam idênticas operações.

No tocante ao cálculo, consigna que por lapso, não considerou a alteração do art. 49-C da Lei n. 7.014/96 que determina os percentuais da diferença de alíquotas devidas ao Estado de origem e,

portanto, elaborou novo Demonstrativo (fl. 85) onde, calculada a diferença nos exercícios de 2017 (40%) e 2018 (20%), o valor da infração 3 foi reduzido para R\$24.025,25 tudo conforme novo Demonstrativo e arquivo anexo a Informação Fiscal em meio magnético, cópias entregues ao autuado.

Ressalta que não considerou adequado imprimir tantos documentos fiscais que o autuado emitiu, e estão à sua disposição e pode consultar no momento que quiser.

Salienta que o impugnante considera confiscatório o percentual da multa aplicada, o que diz não lhe cabe discutir.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra as infrações 1 e 2 e, parcialmente, a infração 3, totalizando o valor exigido após a revisão realizada o valor de R\$25.511,09.

Cientificado o autuado da Informação Fiscal (fl.), via DTE, este não se manifestou.

Presente a sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado Dr. Antônio Fernando Lobo Cerqueira, OAB/BA nº. 57.143.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que às infrações 1 e 2 estão plenamente vinculadas, haja vista que a primeira infração diz respeito à glosa de crédito fiscal referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento e a segunda infração exige o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, referentes aos mesmos produtos arrolados na infração anterior. A terceira infração, apesar de se referir à exigência de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, não tem qualquer relação com a segunda infração, haja vista que diz respeito à hipótese prevista no inciso XVI do art. 4º da Lei 7.014/96, ou seja, à falta de recolhimento do imposto, em face do estabelecimento remetente de mercadoria, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Em face à vinculação entre as infrações 1 e 2, passo a análise conjunta dos referidos itens.

Antes, cabe consignar que não acolho a nulidade arguida pelo impugnante atinente à infração 1, haja vista que a alegação defensiva de que, a autuação não merece prosperar, devendo ser declarada nula, pois os materiais adquiridos pela empresa se trata de insumo para a produção da atividade empresarial e não para o próprio uso e consumo do estabelecimento, conforme comprova pelas notas fiscais de compra dos insumos que anexa, na realidade, diz respeito à análise do mérito do autuação cuja apreciação será feita a seguir.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

Do mesmo modo, com fulcro no artigo 147, I, “a” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido formulado pelo impugnante de realização de diligência, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide.

No mérito, analisando conjuntamente as infrações 1 e 2 por estarem vinculadas, observo que o autuado alega que atua no ramo de fabricação de tinta, logo todos os produtos adquiridos foram insumos utilizados na fabricação do referido elemento, como por exemplo “ Coagulante Inorgânico”, “Biocida Oxidante”, “Bactericida para tinta”, entre outros.

A autuante na Informação Fiscal contesta a alegação defensiva dizendo que o autuado alega que se trata de insumos e não de material de uso/consumo os itens “coagulante inorgânico PA 1800” e “pastilha NORCLOR” cujo crédito de ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição foi apropriado pelo autuado, sendo que referidos produtos são aplicados no tratamento de água e não na fabricação de tinta que é a atividade da empresa.

Alega a autuante que o impugnante sequer informa como a empresa utiliza o coagulante inorgânico PA 1800 e a pastilha NORCLOR, simplesmente porque se o fizesse não restaria dúvidas

que, pela legislação estadual a que está submetido no exercício de atividade plenamente vinculada, os itens utilizados no tratamento de água não geram crédito e, ainda, qualquer diligência *in loco* confirmaria o consumo pelo estabelecimento e não utilização no processo produtivo observadas as exigências legais, derrubando o seu próprio argumento.

Efetivamente, assiste razão a autuante, haja vista que o impugnante apenas alega se tratar de insumos utilizados no processo produtivo da empresa, contudo, sem trazer qualquer elemento de prova que confirmasse a forma de participação dos referidos produtos no processo produtivo.

Nesse sentido, cabe observar as disposições do art. 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 de que, a simples negativa do cometimento não elide a infração.

Cumpra registrar que na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões alegou que se trata de bactericida que participa do processo produtivo, razão pela qual tem direito ao crédito objeto da glosa.

Certamente que o entendimento prevalecente no âmbito deste CONSEF aponta em sentido contrário ao entendimento manifestado pelo autuado, haja vista que se tratando de bactericida, cuja função é a de proteger os ativos empregados pela empresa, não sendo empregado no processo de industrialização, portanto, se tratando de material de uso ou consumo que não gera direito a crédito fiscal e, conseqüentemente, exige o pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, conforme as infrações 1 e 2.

A admissibilidade do crédito fiscal cinge-se aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, no caso matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, consoante estabelece o art. 309, I, “b” do RICMS/BA/2012, Decreto nº. 13.780/12:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*[...]*

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;*

Vale invocar e reproduz, a título ilustrativo, a ementa do Acórdão CJF Nº. 0248-12/18 que versa sobre a matéria em tela:

**ACORDÃO CJF Nº 0284-12/18**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.** a) **AQUISIÇÕES DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO.** Os produtos objeto da autuação são típicos materiais de uso e consumo, estando vinculados a processos de tratamento de efluentes, conservação de equipamentos e queima de resíduos tóxicos, inibidores de corrosão, peças de manutenção, material de escritório, são itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas. *Infração mantida.* 2. **DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Autuação teve por objeto as aquisições de interestaduais dos materiais de uso e consumo cujos créditos foram glosados na *Infração 01. Infração mantida.*[...].

Diante disso, as infrações 1 e 2 são subsistentes.

No que concerne à infração 3, a acusação fiscal é de que o autuado, na condição de remetente da mercadoria, para uso, consumo ou ativo permanente, destinadas a consumidor final, não contribuinte do imposto, deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inciso XVI do art. 4º da Lei n. 7.014/96.

Neste item da autuação a autuante contesta a alegação defensiva dizendo que as informações que resultaram na elaboração do Demonstrativo da Falta de Recolhimento da DIFAL Estabelecimento Remetente (fls. 11 a 16), foram obtidas por meio do SPED e, se observado com atenção o aludido demonstrativo se perceberá a desnecessidade de realização de diligência para verificar informações já disponíveis e que o impugnante não questionou. Diz que o impugnante não

apontou equívoco, não questionou cálculo, simplesmente acusou o trabalho fiscal realizado de superficial e precário quando a única defesa cabível era comprovar que tinha recolhido o ICMS DIFAL exigido.

Quanto a esse aspecto constato que, de fato, o impugnante nada trouxe ou apontou, apenas alegou.

Observo que na Informação Fiscal a autuante consignou que, por um lapso, no tocante ao cálculo, não considerou a alteração do art. 49-C da Lei n. 7.014/96 que determina os percentuais da diferença de alíquotas devidas ao Estado de origem e, portanto, elaborou novo Demonstrativo (fl. 85) onde, calculada a diferença nos exercícios de 2017 (40%) e 2018 (20%), o valor da infração 3 foi reduzido para R\$24.025,25.

O referido art. 49-C da Lei n. 7.014/96 legal assim dispõe:

*Art. 49-C. Na hipótese de operações ou prestações que destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, deverá ser recolhido para este Estado, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual, na seguinte proporção:*

*I - em 2016: 60% (sessenta por cento);*

*II - em 2017: 40% (quarenta por cento);*

*III - em 2018: 20% (vinte por cento).*

Apesar de cientificado da Informação Fiscal o autuado não se manifestou.

Diante disso, a infração 3 é parcialmente subsistente no valor de R\$24.025,25, conforme o novo demonstrativo elaborado pela autuante.

Quanto às alegações defensivas atinentes às multas aplicadas, cabe observar que este órgão julgador administrativo de primeira instância não tem competência para apreciar inconstitucionalidade de ato normativo, sendo certo que referidas multas tem previsão do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96.

Por derradeiro, quanto ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de que as intimações sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado Nicolai Trindade Mascarenhas OAB/BA 22.386, saliento que inexistente óbice para atendimento do pleito, contudo, o não atendimento não implica nulidade, haja vista que as formas de intimação ao Contribuinte ou interessados encontra-se prevista no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 206973.0019/19-3**, lavrado contra **VOGA QUÍMICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.511,09**, 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.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR