

A. I. Nº - 130610.0024/20-7
AUTUADO - SANTENO IRRIGAÇÕES DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - EDMUNDO NEVES DA SILVA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/09/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0133-04/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou caracterizado que as aquisições de correias pelo autuado, não se enquadram como bem para integração ao Ativo Imobilizado, e sim, peças de reposição, sendo, portanto, vedada a utilização do crédito fiscal. Infração subsistente. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR DIFERIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Seja pela Resolução do Desenvolve nº 99/2008, seja pelo Decreto nº 6.734/97, que dispõe sobre o diferimento nas operações objeto da autuação, conduzem à improcedência da infração, pois tanto o fornecedor remetente da mercadoria, quanto o autuado, na condição de adquirente do produto diferido, constam do conjunto de atividade econômica o CNAE 2031/20-0, que é o mesmo CNAE 2431-7/00, constante da norma autorizativa do diferimento do lançamento, e o pagamento do imposto (ICMS), objeto da autuação. Acusação insubsistente. Vencido o voto do Relator. **3. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DO PRAZO PARA PAGAMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS.** A alegação defensiva foi no sentido de que o autuante não considerou nos seus cálculos, a título de Créditos Vinculados ao Projeto – CVP, o adicional de 2% incidente sobre aquisições de energia elétrica, o qual, no entendimento do autuado, deve ser considerado como Crédito Não Vinculado ao Projeto – CNVP. Os cálculos levados a efeito pelo autuante atendem ao regramento previsto pelo Lei nº 7.980/2001, art. 2º, Parágrafo único, e também ao contido no item 2.1 da Instrução Normativa nº 27/09, onde estão esclarecidos quais são os débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP). Com a alteração introduzida pela Instrução Normativa nº 54, de 28/10/2009, foi acrescido o item 2.1.28, relativo à parcela do imposto vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, o qual deve ser expurgado do saldo devedor passível de incentivo (SDPI), como DVNP. Nos créditos não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), indicados no item 2.2 das referidas Instruções Normativas, não consta qualquer referência à parcela do imposto vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. Infração subsistente. **4. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.** a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MERCADORIAS

DSTINADAS AO USO OU CONSUMO PRÓPRIO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando as aquisições são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, quando não relacionadas diretamente ao processo de produção. O diferimento concedido através de Resolução do DESENVOLVE, não alcança os produtos ou bens adquiridos alheios à atividade do estabelecimento, à luz do quanto previsto pelo Art. 310, incisos VII e IX e parágrafo único do RICMS/BA, em vigor. Infrações subsistentes. 5) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. OPERAÇÕES REGISTRADAS NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES. MULTA PERCENTUAL. Comprovado que o sujeito passivo não adquire mercadorias para fim de comercialização, na medida em que tem como atividade principal o CNAE 2229-3/99 “*fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente*”, sendo, portanto, um estabelecimento industrial, consoante se verifica, também, na Resolução nº 99/2008 do Desenvolve. Descabimento da penalidade por falta de pagamento do imposto a título de antecipação parcial, em função de mercadorias adquiridas em outros Estados para fim de comercialização, já que esta não se reveste de atividade exercida pelo autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência, foi expedido em 21 de outubro de 2020, para reclamar crédito tributário no montante de R\$119.828,21, mais multas, em decorrência das seguintes acusações:

1 – “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Referente as aquisições de correias, utilizadas como peças de reposição/material de uso e consumo, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/DIFAL, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”. Valor lançado R\$172,66, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – “*Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Decorrente da utilização indevida do benefício fiscal previsto no Artigo 1º, alínea “b”, da Resolução DESENVOLVE nº 99/2008, disposto no Artigo 2º, inciso XI, itens 3 e 4 da Lei nº 6734/97, referentes aquisições de masterbatch, restrito a contribuintes industriais situados no Estado da Bahia sob CNAE-FISCAL 2429-5/00, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/Diferido, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”. Valor lançado R\$51.235,53, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

3 – “*Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Conforme Demonstrativo de Débito do ICMS – DESENVOLVE parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”. Valor lançado R\$11.351,34, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

4 – “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e*

interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Referente as aquisições de estruturas metálicas destinadas a integrar o Ativo Imobilizado por acesso física, na forma do Art. 310, Inc. VII, do Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/DIFAL, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Valor lançado R\$32.623,00, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

5 - *“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 ao consumo do estabelecimento. Referente as aquisições de correias e roscas, utilizadas como peças de reposição/material de uso e consumo, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/DIFAL, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Valor lançado R\$1.418,36, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.*

6 - *“Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Referente às aquisições de registros, conectores, anéis de vedação, joelhos com rosca, união de transição, TE com rosca, união com rosca, tela tapume, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/AntecParcial, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Valor lançado R\$23.027,32, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 40 a 54v, onde teceu considerações iniciais e, em seguida, passou a reportar a infração 01 que trata de utilização indevida de crédito fiscal no valor de R\$172,66 sob a acusação de que se referem a aquisições de peças de reposição e/ou material para uso ou consumo próprio.

A este respeito sustentou que se tratam de aquisições de insumos, destinados à industrialização, os quais foram registrados no seu SPED Fiscal sobre o CFOP 2101 – Compras para industrialização, portando geram direito ao uso do crédito.

No que se refere a infração 02, cuja acusação se refere a *“Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Decorrente da utilização indevida do benefício fiscal previsto no Artigo 1º, alínea “b”, da Resolução DESENVOLVE nº 99/2008, disposto no Artigo 2º, inciso XI, itens 3 e 4 da Lei nº 6.734/97, referentes aquisições de masterbatch, restrito a contribuintes industriais situados no Estado da Bahia sob CNAE-FISCAL 2429-5/00 ...”* com ICMS lançado no valor de R\$51.235,53, disse que obteve os benefícios do Desenvolve através da Resolução nº 099/2008, para a produção de mangueiras, geomembranas, duplalon, mantalon, silox, filme agro, mulchin e telas extrusadas, sendo-lhe concedido os benefícios do diferimento que enumerou, dentre eles, nas aquisições internas de masterbatch e polietileno, nos termos dos itens 3 e 4, do inciso XI do art. 2º do Dec. nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização.

Pontuou que apesar do autuante citar na acusação a Lei nº 6.734/97 interpretou que o ato normativo ao qual fazia referência era o Decreto nº 6.734/97, que dispõe sobre a concessão de crédito presumido de ICMS nas operações que indica e dá outras providências, como o diferimento do ICMS, mais especificamente no que se refere o artigo 2º, XI, itens 3 e 4, que expressamente determinam:

“(…)

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido

(…)

XI – nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários com destino a estabelecimento de contribuinte industrial que os utilize na sua produção, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, desde que:

a) remetidos e produzidos por contribuintes industriais estabelecidos neste Estado sob os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) seguintes:

(...)

3 – 2429-5/00 fabricação de outros produtos químicos orgânicos;

4 – 2431-7/00 fabricação de resina termoplástica.

Acrescentou que o Decreto nº 12.080 de 30 de abril de 2010, alterou o Decreto 6.734/97 e acrescentou o CNAE 22.29-3/99 para o diferimento do ICMS quando ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização, conforme abaixo:

“(...)

Art. 5º Ficam acrescentados os seguintes dispositivos ao Decreto nº 6.734, de 9 de setembro de 1997, com as seguintes redações:

I – o item 10 a alínea “a” do inciso XI do caput do art. 2º

10) 2229-3/99 fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente”.

Com isso apontou que é justamente o que consta em seu CNAE (22.29-3-99) cuja imagem colou à fl. 45v, explicando, em seguida, o que é o produto masterbatch é um concentrado de pigmentos ou aditivos incorporados a resinas termoplásticas, utilizado para colorir ou atribuir alguma propriedade específica aos produtos plásticos, sendo, que, ante ao exposto, resta claro que o ICMS devido nas aquisições internas desse produto fica diferido para o momento em que ocorre a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, de acordo com regra expressa na Resolução nº 99/2008, I, b, c/c o que dispõe o Decreto nº 6.734/97, retificado pelo Decreto nº 12.080/2010, que acrescentou o CNAE 22 29-3/99, no qual é inscrito.

Naquilo que diz respeito a infração 03, esta se relaciona a recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Conforme Demonstrativo de Débito do ICMS – DESENVOLVE, cujo valor lançado foi na ordem R\$11.351,34.

Disse o autuado que na Lei nº 7.980 e 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/02 que instituiu o Desenvolve, no parágrafo único do artigo 2º, ficou expressamente determinado que para efeito de cálculo do valor a ser incentivado com dilação do prazo de pagamento, deverá ser excluída a parcela do imposto resultante da adição de dois pontos percentuais às alíquotas do ICMS, prevista no art. 16-A da Lei nº 7.014/96, para constituir o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Pontuou que o autuante, entretanto, refez os cálculos da apuração do ICMS dos meses de outubro e novembro de 2015, sem observar a determinação legal supra, ou seja, está sendo exigido valor a maior do que o devido por não efetuar esta segregação no crédito do ICMS sobre energia elétrica – CFOP 1252, apresentando demonstrativos para ilustrar seus argumentos e demonstrar o equívoco do autuante, razão pela qual pleiteou a nulidade deste item da autuação.

Em relação a infração 04, que trata de falta de recolhimento do ICMS – diferença de alíquota, no valor de R\$32.623,00, referente a aquisições de estruturas metálicas para integração do Ativo imobilizado, por acessão física, disse que, de acordo com o Decreto nº 8.205/02, prevê o diferimento do imposto pelos contribuintes habilitados pelo Desenvolve para o momento da desincorporação, nas aquisições de bens em outras unidades da federação, relativamente ao diferencial de alíquota.

No tocante a infração 05, que também se relaciona a exigência do ICMS Difal no valor de R\$1.418,36, nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso ou consumo próprio, disse que as aquisições tratam de correias roscas que foram classificadas como ativo imobilizado, CFOP 2551, tanto pela utilização quanto pelo o tempo de duração em suas instalações.

Com relação a infração 06, que trata de aplicação de multa percentual no total de R\$23.027,32 aplicada sobre o valor do imposto que deixou de ser pago a título de antecipação parcial, disse

que, todas as obrigações principais foram pagas regularmente, conforme guias anexadas aos autos.

Em seguida, passou a arguir a decadência parcial desta infração, ao entendimento de que a penalidade em face do pagamento extemporâneo da antecipação tributária no valor de R\$17.856,02, citando os arts. 150, § 4º, tributos sujeitos a homologação, e 173, I, tributos sujeitos a lançamento de ofício, ambos do CTN, mencionado o enunciado da Súmula 555 do STJ para fim de respaldar seu argumento.

Disse, também, que houve denúncia espontânea do valor devido (Art. 196 do CTN), reportou-se, também, ao art. 138 do CTN, para concluir pontuando que mesmo grande parte da autuação abrangida pelo instituto da decadência tributária, em que pese os meses de outubro, novembro e dezembro, que monta uma autuação por multa no valor de R\$5.171,31, não caberia a multa punitiva nem moratória em nenhuma das parcelas uma vez que efetuou o pagamento do ICMS espontaneamente.

Ao final requereu que seja declarada a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 57 e 58, nos termos abaixo reproduzidos:

- Infração 01: *“Os confusos argumentos apresentados pela Autuada das fls. 42 a parte da 44, não são capazes de elidir a acusação fiscal. Como se comprova no demonstrativo de fl. 21, tratam-se de material destinado a consumo do estabelecimento – correias”.*

- Infração 02: *“Mais uma vez, das fls. 44 (parte) a 46 (parte) a Autuada faz longa explanação sem, contudo, comprovar que o fornecedor das mercadorias, estabelecido no Estado da Bahia, é inscrito sob CNA-FISCAL 2429-5/00 ou 2431-7/00. A acusação não está elidida. Não se discute, aqui, a função e/ou utilização do masterbatch”.*

- Infração 03: *“O ponto questionado pela Autuada, para justificar a diferença apontada nos demonstrativos de fls. 10 e 11, reside no fato de não considerar como CVP o adicional de 2% sobre EE. Exatamente isso. Entende a Autuada que os 2% adicionais (Fundo Estadual de Combate à Erradicação da Pobreza) deve ser excluído. Ser considerado como crédito CNVP – Crédito Não Vinculado ao Projeto. Alegação totalmente descabida, sem qualquer amparo legal”.*

- Infração 04: *“Para os argumentos apresentados pela Autuada transcrevemos o disposto no Art. 310, Inc. VII, do Decreto nº 13.780/12:*

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

...

VII – destinados à construção de imóveis por acessão física.

...”

O demonstrativo de fl. 21 não deixa dúvida quanto a utilização dos bens e/ou materiais adquiridos: - ESTRUTURA METÁLICA. Logo, são utilizados na construção de imóveis por acessão física.

- Infração 05: *“O que temos aqui é o ICMS diferença de alíquota exigido nas aquisições de correias e rosca metálica, material de uso/ou consumo, podemos classificar como peças de reposição, fl.21”.*

- Infração 06: *“O questionamento aqui é sobre a decadência dos valores exigidos de janeiro a setembro de 2015. Ocorre que a decadência opera somente sobre o valor do imposto lançado pelo Contribuinte. Não é o caso da multa. Esta não é alcançada pela decadência. Mesmo porque não é da competência do contribuinte lançar multas.*

A título de conclusão disse que “não conseguimos entender o questionamento de fls. 52v a 54v sobre denúncia espontânea. Fato é que as alegações defensivas não são capazes de elidir as acusações que lhe são impostas através do Auto de Infração nº 130610.0024/20-7”.

Requereu a procedência do feito.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr^a. Rosane Lima Advíncula, OAB/PE nº 14.254, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A infração 01 trata de exigência de crédito tributário no valor de R\$172,66, em decorrência de utilização indevida de créditos fiscais oriundos de mercadorias adquiridas para uso e/ou consumo próprio pelo estabelecimento. Está consignado pelo autuante, que os materiais se referem a aquisições de correias para efeito de peças de reposição, razão pela qual se revestem em material para consumo próprio.

A alegação defensiva é no sentido de que se tratam de insumos adquiridos para fim de industrialização, os quais estão classificados no CFOP 2101.

De acordo com citação do próprio autuado, o mesmo se encontra inscrito sob o Código de Atividade Econômica Principal – CNAE sob nº 22.29-3-99, na condição de *“fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente”*.

Daí se conclui, que as aquisições de correias nos meses de outubro e dezembro/15, até pelo aspecto temporário das aquisições, não podem ser interpretadas como insumos a serem empregados na fabricação de artefatos de material plásticos, pois não integram o produto final, e, sim, como peças de reposição, as quais não geram direito ao crédito do imposto, de acordo com o constante no art. 29, § 1º, inciso II da lei nº 7.014/96. Acusação subsistente.

A infração 02 trata de falta de recolhimento de ICMS substituído por diferimento, no valor de R\$51.235,53, no período de outubro/2015 a dezembro/2015, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, decorrente da utilização indevida do benefício fiscal previsto no Artigo 1º, alínea “b” da Resolução DESENVOLVE nº 99/2008, disposto no Artigo 2º, inciso XI, itens 3 e 4 da Lei nº 6734/97, referente às aquisições de masterbatch, restrito a contribuintes industriais situados no Estado da Bahia sob CNAE-FISCAL 2429-5/00, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/Diferido.

Alegou o autuado, que possui o benefício do Desenvolve (Resolução 099/2008, anexa), para a produção de mangueiras, geomenbranas, duplalon, mantalon, silox, filme agro, mulchin e telas extrusadas, sendo-lhe concedido os benefícios do diferimento que enumerou, dentre eles, nas aquisições internas de masterbatch e polietileno, nos termos dos itens 3 e 4, do inciso XI do art. 2º do Dec. nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, ao tempo em que, tal dispositivo regulamentar dispõe sobre a concessão do benefício do diferimento do ICMS, conforme abaixo:

“(…)

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido

(…)

XI – nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários com destino a estabelecimento de contribuinte industrial que os utilize na sua produção, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, desde que:

a) remetidos e produzidos por contribuintes industriais estabelecidos neste Estado sob os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) seguintes:

(…)

3 – 2429-5/00 fabricação de outros produtos químicos orgânicos;

4 – 2431-7/00 fabricação de resina termoplástica.

Acrescentou que o Decreto nº 12.080 de 30 de abril de 2010, alterou o Decreto 6.734/97 e acrescentou o CNAE 22.29-3/99 para o diferimento do ICMS quando ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização, conforme abaixo:

“(…)

Art. 5º Ficam acrescentados os seguintes dispositivos ao Decreto nº 6.734, de 9 de setembro de 1997, com as

seguintes redações:

I – o item 10 a alínea “a” do inciso XI do caput do art. 2º

10) 2229-3/99 fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente”.

Com isso, apontou que é justamente o que consta em seu CNAE (22.29-3-99), cuja imagem afixou à fl. 45v, explicando que o produto masterbatch é um concentrado de pigmentos ou aditivos incorporados a resinas termoplásticas, utilizado para colorir ou atribuir alguma propriedade específica aos produtos plásticos, sendo, que, ante ao exposto, resta claro que o ICMS devido nas aquisições internas desse produto fica diferido para o momento em que ocorre a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, de acordo com regra expressa na Resolução nº 99/2008, I, b, c/c o que dispõe o Decreto nº 6.734/97, retificado pelo Decreto nº 12.080/2010, que acrescentou o CNAE 22 29-3/99, no qual é inscrito.

O autuante manteve a autuação, ao argumento de que o autuado, apesar da longa explanação, não comprovou que o fornecedor das mercadorias, estabelecido neste Estado, é inscrito sob o CNAE Fiscal 2429-5/00 ou 2431-7/00, não estando aqui, em discussão, a função ou utilização do masterbatch.

A questão aqui delineada, é no sentido de que o benefício do diferimento, na forma prevista pelo Art. 2º, inciso XI do RICMS/BA, vigente à época dos fatos apurados, condicionava que o diferimento *ocorreria nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários com destino a estabelecimento de contribuinte industrial que os utilize na sua produção, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, desde que:*

a) remetidos e produzidos por contribuintes industriais estabelecidos neste Estado sob os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) enumerados.

É fato que o Decreto nº 12.080, de 30/04/10, acrescentou o item 10 a alínea “a” do inciso XI do caput do art. 2º, o CNAE 2229-3/99 - *fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente*, entretanto o autuado não trouxe aos autos a comprovação de que o seu fornecedor, remetente dos produtos, apesar de localizado neste Estado, é inscrito sob o referido CNAE.

Não se pode também perder de vista, que consta na Resolução nº 99/2008, fl. 23, expressamente, em seu Art. 1º, inciso I a concessão do seguinte benefício:

Art. 1º (...)

I – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas seguintes condições:

(...)

b) nas aquisições internas de masterbatch e polietilenos, nos termos dos itens 3 e 4 do inciso XI do art. 2º do Decreto nº 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização”. (grifos acrescidos).

Vê-se, com isso, que a própria Resolução do Desenvolve condiciona a concessão do benefício fiscal, ao quanto expresso pelos itens 3 e 4 do inciso XI do Decreto nº 6.734/97, e que, apesar da alteração nele introduzida pelo Decreto nº 12.080/2010, condição de fundamental importância para manutenção do benefício, esta não foi satisfeita, ou seja, não consta dos autos a comprovação de que o fornecedor remetente, deste Estado, é inscrito sob o CNAE 2229-3/99 - *fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente*.

Infração 02 mantida.

A infração 03 reclama ICMS no valor de R\$11.351,34, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, nos meses de outubro e novembro/2015.

Alegou o autuado, que ficou expressamente determinado que para efeito de cálculo do valor a ser incentivado, com dilação do prazo de pagamento, deverá ser excluída a parcela do imposto

resultante da adição de dois pontos percentuais às alíquotas do ICMS, prevista no art. 16-A da Lei nº 7.014/96, para constituir o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, e que, apesar disto, o autuante refez os cálculos da apuração do ICMS dos meses de outubro e novembro de 2015, sem observar a determinação legal supra, ou seja, está sendo exigido valor a maior do que o devido por não efetuar esta segregação no crédito do ICMS sobre energia elétrica – CFOP 1252, apresentando demonstrativos para ilustrar seus argumentos e demonstrar o equívoco do autuante, razão pela qual pleiteou a nulidade deste item da autuação.

Apesar do autuado pugnar pela nulidade da presente acusação, esta é uma questão relacionada ao seu mérito, e, como tal, será aqui examinada.

De fato, a Lei nº 7.980/2001, em seu art. 2º, Parágrafo único, determina que *“Para efeito de cálculo do valor a ser incentivado com a dilação do prazo de pagamento, deverá ser excluída a parcela do imposto resultante da adição de dois pontos percentuais às alíquotas do ICMS, prevista no art. 16-A da Lei nº 7.014/96 para constituir o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.967, de 29.12.2003, DOE BA de 30.12.2003, com efeitos a partir de 01.01.2004).”*.

A questão a ser analisada em relação à presente infração reside, exatamente, no fato do autuante não ter considerado nos seus cálculos, a título de Créditos Vinculados ao Projeto – CVP, o adicional de 2% incidente sobre aquisições de energia elétrica, o qual, ao entendimento do autuado, deve ser considerado como Crédito Não Vinculado ao Projeto – CNVP.

Analisando os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 10 e 11, vejo que foi observado o regramento acima posto, isto porque, à luz do que dispõe a Instrução Normativa nº 27/09 que orienta a respeito da apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher, passível de incentivo pelo Desenvolve, onde deve ser atendida a fórmula $SDPI = SDM - DNVP + CNVP$, onde:

SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;

SDM = saldo devedor mensal do ICMS a recolher;

DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;

CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado

Isto posto, vejo que no item 2.1 da citada Instrução Normativa, estão esclarecidos quais são os débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP). Com a alteração introduzida pela Instrução Normativa nº 54, de 28/10/2009, foi acrescido o item 2.1.28, relativo à parcela do imposto vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, o qual deve ser expurgado do saldo devedor passível de incentivo (SDPI) como DVNP.

Por outro lado, em relação aos créditos não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), indicados no item 2.2 das referidas Instruções Normativas, não consta qualquer referência a parcela do imposto vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Desta maneira, entendo que os cálculos apresentados pelo autuante se encontram adequados à legislação posta, e, neste sentido, considero subsistente a infração 03.

Naquilo que pertine à infração 04, a mesma está relacionada à exigência de ICMS no valor de R\$32.623,00, por falta de pagamento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, estruturas metálicas, destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento, por acessão física.

Em sua defesa, o autuado sustentou que o Decreto nº 8.205/02, prevê o diferimento do imposto pelos contribuintes habilitados pelo Desenvolve, para o momento da desincorporação, nas aquisições de bens em outras unidades da federação, relativamente ao diferencial de alíquota, o mesmo ocorrendo em função da previsão contida na Resolução Desenvolve nº 099/2008, razão pela qual defende a insubsistência da autuação, com o que não concordou o autuante.

Esta é uma questão que foi enfrentada recentemente por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do julgamento proferido através do Acórdão nº 0001-04/21-VD, que manteve a autuação, cuja ementa assim se apresenta:

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0001-04/21-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS OU BENS NÃO DESTINADOS AO EMPREGO NA PRODUÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO E IMOBILIZAÇÃO POR ACESSÃO FÍSICA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, quando não relacionadas diretamente ao processo de produção. O diferimento concedido através de Resolução do DESENVOLVE não alcança aos produtos ou bens adquiridos alheios à atividade do estabelecimento, à luz do quanto previsto pelo Art. 310, incisos VII e IX e parágrafo único do RICMS/BA, em vigor. Infração subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de perícia técnica. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

Considerando que a decisão supra reflete exatamente a mesma questão que ora aqui se enfrenta, considero oportuno transcrever excerto do voto que proferi naquele julgamento, cuja fundamentação ali esposada passa a integrar o presente voto:

(...)

No tocante à questão meritória, destaco, inicialmente, que não há necessidade de remessa dos presentes autos para efeito de realização de perícia técnica, visto que se encontram juntados nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador. Desta maneira, com base no Art. 147, II, “b” do RPF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo autuado.

Isto posto, vejo que também não assiste razão ao autuado, em relação aos argumentos defensivos nesta ótica. A acusação é no sentido de que não foi recolhido a DIFAL, incidente sobre aquisições de mercadorias ou bens destinados ao uso ou consumo próprio pelo mesmo, ou destinados a imobilizações a título de acesso física.

Assim, o fato é que, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei nº 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre as aquisições efetuadas por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias ou bens forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96).

Analizando os itens que integram a planilha de fls. 11 a 14, se pode extrair que se tratam, por exemplo, de smartphones, ar condicionado, armários, cadeiras giratórias, cadeira fixas, equipamento banho maria, secador de MAO, kis de manutenção, material para instalação elétrica, luxímetro display, equipamentos de coleta esgoto sanitário e pluvial, chapas de sobrepor, mesas, fogões, refrigerador, adaptador, freezer, cabos, descascador de tubérculos, cilindros, cofre, nobreak, secador, prateleiras, material de construção civil, balanças, dentre outros. Portanto, bens não relacionados ao processo produtivo do autuado.

Foi alegado que os produtos adquiridos são visivelmente necessários para a exploração do seu objeto social, e compõem o seu Ativo Imobilizado, observando que tais bens são empregados nas áreas administrativas, que por servirem à coletividade e ao desenvolvimento das atividades empresariais não podem ser enquadrados como alheios à atividade que desenvolve, acrescentando, ainda, que em relação aos materiais utilizados na construção de seu estabelecimento, nominando alguns por amostragem, sustentou que depois de articulados constroem ou conferem melhoramento ao estabelecimento, concorrendo direta e necessariamente para manutenção da sua atividade empresarial.

Tal argumento não foi aceito pelo autuante, por considerar que os materiais relacionados na planilha de fls. 11 a 14, não estão abarcados pela dispensa do recolhimento da DIFAL, que alcança tão somente os bens utilizados na produção.

Apesar da matéria envolvida nestes autos se relacionar à exigência de diferença de alíquota, não se pode olvidar da norma prevista pelo Art. 310, incisos VII, IX e seu Parágrafo único, que tratam de vedação de crédito:

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

(...)

VII - destinados à construção de imóveis por acesso física;

(...)

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

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

I - os veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros;

II - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na

industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

Vê-se, portanto, à luz do quanto acima posto, que a legislação tributária faz uma clara menção e distinção quanto aos bens que são alheios à atividade do estabelecimento, situação esta, que se aplica ao caso concreto, visto que, o emprego dos materiais adquiridos, conforme declarado pelo próprio autuado, são aplicados nas áreas administrativas e na ampliação ou manutenção da construção predial.

No tocante à referência pelo autuado de que a Resolução nº 68/2006 do DESENVOLVE, ampara seu procedimento, já que a mesma prevê o diferimento do pagamento do imposto a título de diferença de alíquota para o momento em que ocorrer a desincorporação dos bens, considero importante frisar que a referida Resolução não traz, no seu texto, qualquer referência aos materiais de uso ou consumo, reportando-se apenas ao benefício para os bens destinados ao Ativo Fixo, cuja interpretação, evidentemente, há de ser dada, conforme bem pontuado pelo autuante, em relação aqueles bens utilizados na produção, sem olvidar do quanto previsto no Parágrafo único do Art. 310 do RICMS/BA acima transcrito.

Aliás, considero inconcebível que, pela natureza dos bens objeto da autuação, estes venham em algum momento a ser desincorporados. O que poderá ocorrer, no máximo, é que venham a ser baixados por obsolescência, situação em que não haverá incidência do imposto, a qualquer título. Desta maneira, não considero que os materiais/bens adquiridos estejam contemplados com o diferimento previsto pela Resolução nº 68/2006 do DESENVOLVE, sendo, destarte, devido o ICMS a título de DIFAL consoante a exigência tributária sob análise.

E este tem sido o entendimento consolidado pela jurisprudência deste CONSEF, em relação à mesma matéria ora apreciada, a exemplo dos julgamentos consubstanciados através dos Acórdãos nº 0141-03/19 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, o qual foi mantido, por unanimidade, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Voto proferido pela i. Relatora Dra. Laís Carvalho Silva, cuja ementa se encontra abaixo reproduzida e de onde se extrai, excerto do voto proferido pelo i. relator de 1ª Instância, em sede de julgamento do PAF nº 232884.0002/19-0, lavrado pelo mesmo autuante, contra o mesmo autuado, cuja ementa assim se apresenta:

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0141-03/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. 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, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. **Infração subsistente.** Não acolhidas as arguições de nulidade. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

(...)

No mérito, o Auto de Infração cuida da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, no exercício de 2014.

De início, convém salientar que, conforme consta no Sistema INC-SEFAZ nos Dados Cadastrais a Atividade Econômica Principal do estabelecimento autuado é a fabricação de refrigerantes e, consoante, demonstrativo acostado às fls. 09, 10 e 22, as mercadorias e bens arrolados no levantamento fiscal se constituem de: motocicleta e acessórios(baú, mata cachorro, antena corta pipa), veículo automotor sedan, móveis e utensílios de escritório (cadeiras, armários, mesas, cadeiras, gaveteiro e roupeiro), computador, tablet e suas partes e componentes(monitor, mouse, teclado, nobreak), ferramentas e peças de reposição(torquímetro, bomba a vácuo, condutivímetro, oxímetro, luxímetro, relógio comparador), bureta(material de laboratório), aparelho de ar condicionado, extintor pó químico, catraca, relógio de ponto e filtro de carvão.

A exigência fiscal objeto da autuação está lastreada no inciso XV, do art. 4º, da Lei 7.014/96, in verbis:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Em sede de defesa, o Autuado, inicialmente, advogou pela improcedência da acusação fiscal relativa às aquisições destinadas ao ativo fixo arroladas no levantamento fiscal aduzindo que o Autuante desconsiderou a sua condição de detentora de benefício fiscal de diferimento do diferencial de alíquota nessas operações

para o momento em que ocorrer a desincorporação, de acordo com a Resolução nº 78/2010, que o habilita ao Programa Desenvolve, cuja cópia acostou à fl. 65. Sustentou que, por isso, o Auto de Infração fundamenta-se em presunção sem base legal que não ampara a exigência do imposto.

Ao proceder à informação fiscal o Autuante manteve a autuação asseverando que o Defendente adquiriu bens que não são utilizados na produção. Explicou que o diferimento previsto no inciso I, do art. 1º, da Resolução nº 78/2010, somente alcança bens utilizados na produção. Revelou também destacando, quanto à vedação da utilização do crédito fiscal a mercadoria ou bem utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento ser clara, prevista no inciso IX, e no inciso II, parágrafo único, do art. 310, do RICMS-BA/12.

No que diz respeito às aquisições interestaduais, objeto da autuação, destinadas ao ativo permanente do estabelecimento autuado verifica-se que a exigência da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual decorre da regra geral expressamente preconizada no inciso XV, do art. 4º, da Lei 7.014/96, portanto, sob esse prisma resta indubitado o acerto da autuação.

Já no que concerne à especificidade do estabelecimento autuado, por ser beneficiário do Programa Desenvolve que, através da Resolução nº 78/2010, lhe outorga o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS do diferencial de alíquotas de bens destinados ao ativo fixo para o momento de suas desincorporações, deve-se considerar que se trata de um benefício direcionado especificamente para ampliação da planta industrial do Autuado. Logo, somente são alcançadas pelo diferimento as aquisições de bens para o ativo permanente, diretamente vinculadas ao processo fabril do beneficiário.

Tanto é assim que o estabelecimento beneficiário do Programa Desenvolve ao calcular o saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo, de acordo com a Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009, em seu item 2.2.16 é obrigado a excluir as operações de “Entrada de bens do ativo imobilizado não vinculados ao projeto industrial aprovado”, ao apurar o montante dos créditos fiscais não vinculados ao projeto - CNVP.

Logo, entendo que não assiste razão ao impugnante ao invocar a Resolução nº 78/2010, para se eximir da exigência do diferencial de alíquota, ora exigido, em relação às aquisições de bens para o ativo permanente supra elencados, que não evidenciam qualquer vinculação com o processo de fabricação de refrigerantes.

Ademais, não apresentou o Defendente em sua impugnação qualquer elemento capaz de comprovar, de forma inequívoca, a imprescindível vinculação das aquisições arroladas no levantamento fiscal com seu processo industrial.

Nos termos expendidos, considero acertada a acusação no tocante às aquisições para o ativo fixo.

Quanto aos demais itens arrolados no levantamento fiscal, a Defesa sustentou que a fiscalização se equivocou ao considerar os demais produtos adquiridos como materiais de uso ou consumo, quando em verdade são produtos intermediários, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando também a não exigência da diferença de alíquota. Frisou que os referidos produtos estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo, uma vez que sem eles, em verdade, o ciclo de produção das bebidas industrializadas e comercializadas restaria prejudicado, em essência, qualidade e quantidade. Asseverou ainda que a fiscalização confundiu produtos intermediários - que não são equipamentos, nem são peças de manutenção por eventual quebra de máquinas -, mas são insumos de curta duração, ligados diretamente ao processo produtivo, cujo custo integra o valor do produto final, sem os quais não é possível viabilizar o processo industrial, com material de uso ou consumo, relacionados a outros setores da empresa, que não à produção, tais como vendas, compras e administração.

Depois de examinar detidamente os demais itens arrolados no levantamento fiscal, constato que resta evidenciado que, ao contrário do aduzido pelo Impugnante, os itens como as partes de computador, ferramentas, torquímetro, bomba a vácuo, condutivímetro, oxímetro, luxímetro, relógio comparador, bureta (material de laboratório) e filtro de carvão arrolados no levantamento, apesar de necessários às atividades do estabelecimento autuado não são vinculados ao produto fabricado.

Convém esclarecer que, tanto os materiais de uso e consumo, quanto os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, no entanto, o modo como eles são utilizados no processo produtivo é o que importa para a sua caracterização legal. Eis que, se for consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, trata-se de produto intermediário, nos demais casos é caracterizado como material de consumo.

Assim, consoante legislação de regência, as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua composição e produção, que é o caso dos demais itens objeto desta autuação, que não se consomem efetiva e diretamente no próprio processo industrial de fabricação de refrigerante.

Em suma, considerando que o legislador corporificou a tese de que nem todos os insumos dariam direito a crédito, apenas aqueles revestidos dos critérios da intimidade, imediatismo e integralização, resta patente

que a definição de produto passível de geração de crédito é sua utilização em contato direto com o produto em elaboração, devendo ser consumido, na produção daquela unidade de produto acabado, sendo impossível a sua reutilização em face da sua integral degradação em um único uso.

Nesse diapasão, devem ser entendidos como bens de uso e consumo, uma vez que o legislador estadual, ao interpretar a norma estabelecida em Lei Complementar, definiu os requisitos para o enquadramento do bem com essa natureza, como sendo aquele que não é consumido integralmente no processo produtivo, caracterizado por não se agregar fisicamente ao produto final.

Nos termos expendidos, entendo que o procedimento fiscal, está devidamente alicerçado na legislação do ICMS, em especial, na Lei complementar 87/96 e na Lei Estadual 7.014/96, além trilhar na mesma linha de decisões reiteradas do CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF 0336-12/13 e CJF 0295-12/14 e CJF 0222-12/18.

(...)

Conforme já pontuado, a decisão supra foi referendada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, conforme se depreende do excerto do voto proferido pela i. Relatora Laís Carvalho Silva, cujo exceto, com a devida vênia, transcrevo:

(...)

No mérito, o Auto de Infração cuida da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, no exercício de 2014.

De início, convém salientar que, conforme consta no Sistema INC-SEFAZ nos Dados Cadastrais a Atividade Econômica Principal do estabelecimento autuado é a fabricação de refrigerantes e, consoante, demonstrativo acostado às fls. 09, 10 e 22, as mercadorias e bens arrolados no levantamento fiscal se constituem de: motocicleta e acessórios (baú, mata cachorro, antena corta pipa), veículo automotor sedan, móveis e utensílios de escritório (cadeiras, armários, mesas, cadeiras, gaveteiro e roupeiro), computador, tablet e suas partes e componentes (monitor, mouse, teclado, nobreak), ferramentas e peças de reposição (torquímetro, bomba a vácuo, condutivímetro, oxímetro, luxímetro, relógio comparador), bureta (material de laboratório), aparelho de ar condicionado, extintor pó químico, catraca, relógio de ponto e filtro de carvão.

A exigência fiscal objeto da autuação está lastreada no inciso XV, do art. 4º, da Lei 7.014/96, in verbis:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Em sede de defesa, o Autuado, inicialmente, advogou pela improcedência da acusação fiscal relativa às aquisições destinadas ao ativo fixo arroladas no levantamento fiscal aduzindo que o Autuante desconsiderou a sua condição de detentora de benefício fiscal de diferimento do diferencial de alíquota nessas operações para o momento em que ocorrer a desincorporação, de acordo com a Resolução nº 78/2010, que o habilita ao Programa Desenvolve, cuja cópia acostou à fl. 65. Sustentou que, por isso, o Auto de Infração fundamenta-se em presunção sem base legal que não ampara a exigência do imposto.

Ao proceder à informação fiscal o Autuante manteve a autuação asseverando que o Defendente adquiriu bens que não são utilizados na produção. Explicou que o diferimento previsto no inciso I, do art. 1º, da Resolução nº 78/2010, somente alcança bens utilizados na produção. Revelou também destacando, quanto à vedação da utilização do crédito fiscal a mercadoria ou bem utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento ser clara, prevista no inciso IX, e no inciso II, parágrafo único, do art. 310, do RICMS-BA/12.

No que diz respeito às aquisições interestaduais, objeto da autuação, destinadas ao ativo permanente do estabelecimento autuado verifica-se que a exigência da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual decorre da regra geral expressamente preconizada no inciso XV, do art. 4º, da Lei 7.014/96, portanto, sob esse prisma resta indubitado o acerto da autuação.

Já no que concerne à especificidade do estabelecimento autuado, por ser beneficiário do Programa Desenvolve que, através da Resolução nº 78/2010, lhe outorga o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS do diferencial de alíquotas de bens destinados ao ativo fixo para o momento de suas desincorporações, deve-se considerar que se trata de um benefício direcionado especificamente para ampliação da planta industrial do Autuado. Logo, somente são alcançadas pelo diferimento as aquisições de bens para o ativo permanente, diretamente vinculadas ao processo fabril do beneficiário.

Tanto é assim que o estabelecimento beneficiário do Programa Desenvolve ao calcular o saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo, de acordo com a Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009, em seu item 2.2.16 é obrigado a excluir as operações de “Entrada de bens do ativo imobilizado não vinculados ao projeto industrial aprovado”, ao apurar o montante dos créditos fiscais não vinculados ao projeto - CNVP.

Logo, entendo que não assiste razão ao impugnante ao invocar a Resolução nº 78/2010, para se eximir da exigência do diferencial de alíquota, ora exigido, em relação às aquisições de bens para o ativo permanente supra elencados, que não evidenciam qualquer vinculação com o processo de fabricação de refrigerantes.

Ademais, não apresentou o Defendente em sua impugnação qualquer elemento capaz de comprovar, de forma inequívoca, a imprescindível vinculação das aquisições arroladas no levantamento fiscal com seu processo industrial.

Nos termos expendidos, considero acertada a acusação no tocante às aquisições para o ativo fixo.

Quanto aos demais itens arrolados no levantamento fiscal, a Defesa sustentou que a fiscalização se equivocou ao considerar os demais produtos adquiridos como materiais de uso ou consumo, quando em verdade são produtos intermediários, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando também a não exigência da diferença de alíquota. Frisou que os referidos produtos estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo, uma vez que sem eles, em verdade, o ciclo de produção das bebidas industrializadas e comercializadas restaria prejudicado, em essência, qualidade e quantidade. Asseverou ainda que a fiscalização confundiu produtos intermediários - que não são equipamentos, nem são peças de manutenção por eventual quebra de máquinas -, mas são insumos de curta duração, ligados diretamente ao processo produtivo, cujo custo integra o valor do produto final, sem os quais não é possível viabilizar o processo industrial, com material de uso ou consumo, relacionados a outros setores da empresa, que não à produção, tais como vendas, compras e administração.

Depois de examinar detidamente os demais itens arrolados no levantamento fiscal, constato que resta evidenciado que, ao contrário do aduzido pelo Impugnante, os itens como as partes de computador, ferramentas, torquímetro, bomba a vácuo, condutivímetro, oxímetro, luxímetro, relógio comparador, bureta (material de laboratório) e filtro de carvão arrolados no levantamento, apesar de necessários às atividades do estabelecimento autuado não são vinculados ao produto fabricado.

Convém esclarecer que, tanto os materiais de uso e consumo, quanto os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, no entanto, o modo como eles são utilizados no processo produtivo é o que importa para a sua caracterização legal. Eis que, se for consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, trata-se de produto intermediário, nos demais casos é caracterizado como material de consumo.

Assim, consoante legislação de regência, as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua composição e produção, que é o caso dos demais itens objeto desta autuação, que não se consomem efetiva e diretamente no próprio processo industrial de fabricação de refrigerante.

Em suma, considerando que o legislador corporificou a tese de que nem todos os insumos dariam direito a crédito, apenas aqueles revestidos dos critérios da intimidade, imediatismo e integralização, resta patente que a definição de produto passível de geração de crédito é sua utilização em contato direto com o produto em elaboração, devendo ser consumido, na produção daquela unidade de produto acabado, sendo impossível a sua reutilização em face da sua integral degradação em um único uso.

Nesse diapasão, devem ser entendidos como bens de uso e consumo, uma vez que o legislador estadual, ao interpretar a norma estabelecida em Lei Complementar, definiu os requisitos para o enquadramento do bem com essa natureza, como sendo aquele que não é consumido integralmente no processo produtivo, caracterizado por não se agregar fisicamente ao produto final.

Nos termos expendidos, entendo que o procedimento fiscal, está devidamente alicerçado na legislação do ICMS, em especial, na Lei complementar 87/96 e na Lei Estadual 7.014/96, além trilhar na mesma linha de decisões reiteradas do CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF 0336-12/13 e CJF 0295-12/14 e CJF 0222-12/18.

(...)

De sorte que, à luz do quanto o acima exposto, cujos fundamentos acolho, considero que não subsistem os argumentos trazidos pelo autuado em relação a acusação sob apreciação, sendo, desta maneira, devido o imposto exigido a título de diferença entre alíquotas, na forma posta nos autos.

(...)

Assim, é que à luz do quanto acima exposto, julgo subsistente a infração 04.

A infração 05 trata também de falta de pagamento do ICMS diferença de alíquota, no valor de

R\$1.418,36, referente às aquisições interestaduais de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, neste caso correias e roscas metálicas.

A alegação defensiva é de que se trata de mercadorias que foram classificadas em seu imobilizado com o CFOP 2551, tendo em vista a utilização efetiva e seu tempo de duração nas suas instalações.

Não pode ser acolhido o argumento defensivo, na medida em que as correias e as roscas metálicas, dado às suas especificidades, não se revestem em bens para integração ao Ativo Imobilizado, apesar do autuado assim as classificar, o que não significa correção nessa interpretação.

Tais aquisições, se revestem de materiais destinados a peças de reposição nos equipamentos industriais, dado ao desgaste ocorrido com as peças originais, sendo, desta forma, considerados como de uso ou consumo próprio, sendo, portanto, devida a diferença de alíquota.

Infração 05 subsistente.

A infração 06, no valor de R\$23.027,32, se refere à *“Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Referente às aquisições de registros, conectores, anéis de vedação, joelhos com rosca, união de transição, TE com rosca, união com rosca, tela tapume, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/AntecParcial”*.

O autuado alegou que todas suas obrigações principais relacionadas ao exercício de 2015 foram pagas, e, também, arguiu a decadência de parte do valor alcançado pela fiscalização, exceto os meses de outubro a dezembro/2015. O autuante sustentou a não ocorrência da decadência pleiteada e manteve a autuação.

O que verifico nestes autos, em relação à infração 06, é que a autuação diz respeito à falta de pagamento do imposto a título de antecipação parcial relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias para fim de comercialização. O Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, utilizado pelo autuante para efeito de enquadramento da infração, assim se apresenta:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Está comprovado nestes autos, que o sujeito passivo não adquire mercadorias para fim de comercialização, na medida que tem como atividade principal o CNAE 2229-3/99 *“fabricação de artefatos de material plástico para outros usos não especificados anteriormente”*, sendo, portanto, um estabelecimento industrial, consoante se verifica, também, na Resolução nº 99/2008 do Desenvolve.

Neste sentido, descabe a penalidade por falta de pagamento do imposto a título de antecipação parcial, em função de mercadorias adquiridas em outros Estados para fim de comercialização, já que esta não se reveste de atividade exercida pelo autuado.

Em consequência, fica afastada a penalidade aplicada, restando prejudicada a análise do pedido de decadência formulado pelo autuado.

Infração 06 insubsistente.

VOTO DIVERGENTE/VENCEDOR (INFRAÇÃO 2)

Primeiramente, quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo quanto aos fundamentos para afastar a arguição de improcedência postulada pelo sujeito passivo, bem assim, ao fundamento para manutenção da infração 2, que diz respeito à falta de recolhimento de ICMS substituído por diferimento no valor de R\$51.235,53, no período de

outubro/2015 a dezembro/2015, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, decorrente da utilização indevida do benefício fiscal previsto no Artigo 1º, alínea “b” da Resolução DESENVOLVE nº 99/2008, disposto no artigo 2º, inciso XI, itens 3 e 4 da Lei nº 6734/97, referente aquisições de “*masterbatch*”, restrito a contribuintes industriais situados no Estado da Bahia sob CNAE-FISCAL 2429-5/00, conforme demonstrativo Santeno_Anexo_A_2015/Diferido, como assim está posto na descrição dos fatos da autuação.

De pronto, há de se destacar que a autorização ao diferimento nos termos dos itens 3 e 4 do artigo 2º, inciso XI da Lei nº 6734/97, vigente à época dos fatos, não se relacionava a apenas o CNAE 2429-5/00. Este CNAE se relaciona ao item 3 do citado dispositivo, que diz respeito à “*fabricação de outros produtos químicos orgânicos*”. Por sua vez, o item 4 se relaciona ao CNAE 2431-7/00, que relaciona a “*fabricações de resinas termoplásticas*”, para a qual se destina o produto “*masterbatch*”, objeto da autuação.

A defesa traz o argumento de que estaria amparado pela Resolução do Desenvolve nº 99/2008, c/c artigo 2º, inc. XI, itens 3 e 4 da Lei 6.734/97, restrito a contribuintes industriais situados neste Estado, sob CNAE 2431-7/00.

Todavia, vê-se da conclusão do voto do i. Relator, para manter a autuação, que a condição de fundamental importância para manutenção do benefício - *contribuintes industriais situados no Estado da Bahia sob CNAE-FISCAL 2429-5/00 e CNAE 2431-7/00* - não foi satisfeita, ou seja, não consta dos autos a comprovação de que o fornecedor remetente, deste Estado, é inscrito em quaisquer dos citados CNAE, conforme assim dispunha o citado artigo 2º, inciso XI, itens 3 e 4 da Lei nº 6734/97, vigente à época dos fatos geradores.

Pois bem! Compulsando o Sistema INC, têm-se que a **atividade econômica principal** da CROMEX (fornecedor remetente), é de nº 2031-20/0 “Fabricações de resinas termoplásticas”. Da mesma forma a atividade econômica principal da SANTENO (adquirente do produto diferido e, também autuado por substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido) é de nº 2031-20/0 “Fabricações de resinas termoplásticas”.

Neste contexto, destaco que a CNAE 2431-7/00 e CNAE 2031-20/0, são iguais. O que ocorreu foi uma revisão ampla na estrutura da CNAE (Classificação Nacional de Atividade Econômica), resultando na versão 2.0, que incorporou o detalhamento das subclasses.

Essa atualização entrou em vigor em janeiro de 2007, decorrente de uma revisão efetuada pelo IBGE, órgão gestor da CNAE, daí que, a Lei Estadual nº 6.734/97, que estabelece as condições do diferimento, objeto da Infração 02, do Auto de Infração nº 130610.0024/20-7, em lide, se refere à classificação antiga - CNAE 2431-7, mas atualmente, essa mesma classificação passou a ser CNAE 2031-2, na forma do extrato da tabela publicada pelo IBGE (acesso 6.7.21 [Tabela - CNAE, pág. 22] <https://concla.ibge.gov.br/classificacoes/correspondencias/atividades-economicas.html>).

Pois bem! Compulsando os termos do artigo 2º da Lei nº 6.734/97, item XI, vigente à época dos fatos, tem-se a seguinte redação: (<https://governo-ba.jusbrasil.com.br/legislacao/79538/decreto-6734-97>):

Art. 2º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido: Ver tópico (50 documentos)

XI- nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários com destino a estabelecimento de contribuinte industrial que os utilize na sua produção, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, desde que: Ver tópico (2 documentos)

a) remetidos e produzidos por contribuintes industriais estabelecidos neste Estado sob os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) seguintes: Ver tópico (1 documento)

4) 2431-7/00 fabricação de resinas termoplásticas;

Neste sentido, ao meu sentir, seja pela Resolução do Desenvolve nº 99/2008, seja pelo próprio Decreto nº 6.734/97, que dispõe sobre o diferimento nas operações objeto da autuação leva, de fato, à improcedência da autuação, pois seja a CROMEX (fornecedor remetente), ou seja a SANTENO (adquirente do produto diferido e, também autuado por substituição nos autos),

constam do conjunto de atividade econômica o CNAE 2031/20-0, que é o mesmo CNAE 2431-7/00 constante da norma autorizativa do diferimento do lançamento, e o pagamento do imposto (ICMS), objeto da autuação, conforme acima destacado.

Pelo exposto, dirijo do entendimento do i. Relator em relação a Infração 02, por entender que resta IMPROCEDENTE a autuação, e acompanho o seu voto nos demais itens do Auto de Infração, em lide.

INFRAÇÃO	VL. LANÇADO	VL. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01 - 01.02.02	172,66	172,66	60%	PROCEDENTE
02 - 02.10.01	51.235,53	0,00	60%	IMPROCEDENTE
03 - 03.08.04	11.351,34	11.351,34	60%	PROCEDENTE
04 - 06.01.01	32.623,00	32.623,00	60%	PROCEDENTE
05 - 06.02.01	1.418,36	1.418,36	60%	PROCEDENTE
06 - 07.15.03	23.027,32	0,00	60%	IMPROCEDENTE
TOTAL	119.828,21	45.565,36		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **130610.0024/20-7**, lavrado contra **SANTENO IRRIGAÇÕES DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.565,36**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, incisos VII “a” e II “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA– PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO - INF. 02

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR - INF. 02

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA