

PROCESSO - A. I. Nº 206973.0019/19-3
RECORRENTE - VOGA QUÍMICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0086-01/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0046-12/22-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/12, portanto, não alcançados os materiais de uso e consumo, cujos créditos fiscais foram glosados. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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. **b)** 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2019, no valor de R\$ 66.669,84, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, julho a setembro e dezembro de 2017 e janeiro, março e novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$597,70, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 06.02.01 - 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 e janeiro, março e novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$97.612,46, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 06.02.05 - 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 nº 7.014/96, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2017 e 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%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

A 1ª JJF decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0086-01/21-VD (fls. 97 a 105), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transscrito:

"Vera 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 da 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 dúvida 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.

Cumpre 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, consequentemente, 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 constitucionalidade de ato normativo, sendo certo que referidas multas têm 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 inexiste 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.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 115 a 130), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da Infração 01 em razão dos materiais adquiridos serem insumos utilizados na fabricação de tintas, como os produtos “coagulante inorgânico”, “biocida oxidante” e “bactericida para tinta”, dentre outros.

Explicou os conceitos contábeis de custo e despesa, enquadrando matéria-prima e energia como custo e como despesa os valores gastos com bens e serviços relativos à manutenção da sua atividade fim.

Aduziu que o lançamento foi feito com base em uma análise extremamente superficial e simplista dos demonstrativos, haja vista a inexistência de prova e de qual meio foram apuradas as supostas irregularidades, tendo o Autuante se limitado a presumir com base em informações equivocadas, sem ter realizado diligência ao seu estabelecimento, também indeferida pela Decisão recorrida, nem o intimado a prestar esclarecimentos.

Disse que seu processo produtivo é composto por uma série de fases complexas, impossibilitando o conhecimento efetivo do impacto de cada operação realizada, que, em caso similar, a jurisprudência deste CONSEF reconheceu a necessidade de diligência para apresentação de demonstrativos, anulando a Decisão de 1ª Instância (Acórdão CJF nº 0335-12/13), e que a não conversão dos autos em diligência para que o Autuante discrimine a metodologia utilizada e analise in loco a prática industrial prejudica a sua defesa e o contraditório, violando os termos do Art. 5º, LV da CF/88.

Discorreu sobre a constitucionalidade e o caráter confiscatório da multa de 100%, colacionando jurisprudência e doutrina no sentido de que o valor da multa não pode superar o montante da obrigação principal, sendo que a multa tributária de caráter moratório em patamar de 20% atende ao princípio da razoabilidade e não representa violação à proibição do confisco.

Requeru a nulidade da Infração ou, alternativamente, a nulidade do Acórdão recorrido, ou ainda sua imediata reforma para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, ou seja reduzido o percentual da multa aplicada para o percentual de 20%.

Pugnou que as intimações pela imprensa oficial sejam feitas exclusivamente em nome do seu patrono sob pena de nulidade processual.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em decorrência da constatação da utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de materiais de uso e consumo (Infração 01), bem como pela falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, tanto nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (Infração 02), quanto nas saídas interestaduais destinadas a consumidor final, não contribuinte do imposto, na hipótese do inciso XVI, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96 (Infração 03).

Saliento que as intimações são efetuadas nos termos previstos no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

De logo, ressalto que esta Câmara não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, não cabendo também a este órgão

julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 167, I do RPAF/99.

Esclareço ainda que as multas aplicadas, todas no percentual de 60%, estão previstas no Art. 42, II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Não há como acatar as nulidades suscitadas, tanto da Infração 01 do Auto de Infração, quanto da Decisão recorrida, primeiro por ser uma questão de mérito a discussão sobre a classificação fiscal e/ou contábil das mercadorias arroladas, e segundo porque as considerações foram avaliadas tanto pela Autuante em sua Informação Fiscal, quanto pela Decisão recorrida, não havendo nenhuma omissão no referido Acórdão.

Tratarei neste voto as referências à Infração 01 como extensivas à Infração 02, por se originarem das mesmas aquisições de mercadorias.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada e o Autuado sido cientificado do início da ação fiscal via DTE (fls. 6 a 9), bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos, os quais possuem clareza solar.

Saliento que a conversão do processo em diligência ou perícia não se constitui em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo administrativo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos, não sendo, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como um auxiliar do juízo.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF/99 previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, transscrito abaixo:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
...”

O disposto na alínea “b” do mesmo dispositivo reforça a ideia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

*...
b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*
...”

Assim, a Decisão recorrida fez uso de sua prerrogativa, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resulte em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Denego o pedido de diligência, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção sobre a lide, nos termos do referido Art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No mérito das Infrações 01 e 02, verifico que somente foram arrolados no demonstrativo os

produtos “coagulante inorgânico” e “pastilha NORCLOR” (fl. 10), ambos com a classificação fiscal de materiais de uso e consumo por serem produtos para tratamento de água e de efluentes, que não entram em contato, nem integram o produto final.

A menção que o Autuado fez aos produtos “biocida oxidante” e “bactericida para tinta”, serviram apenas para tentar confundir, sem sucesso, os julgadores.

O Recurso Voluntário não trouxe nenhuma consideração relativa ao mérito da Infração 03, reduzida pela Autuante em sua Informação Fiscal, e acatada corretamente pela Decisão de piso, em razão da inclusão do Art. 49-C à Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 13.373/15, decorrente do disposto no Art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional nº 87/15 (fl. 85).

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206973.0019/19-3, lavrado contra VOGA QUÍMICA LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 25.511,09, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS