

PROCESSO - A. I. N° 278936.0014/20-5
RECORRENTE - INTERCEMENT BRASIL S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0014-04/22-VD
ORIGEM - DAT SUL / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/09/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0261-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. Os itens abarcados pela autuação tratam de materiais utilizados dentro do moinho de cimento, tais como, placas, mangueiras filtrantes, porca, calco, arruela, revestimento e grelha, os quais não se enquadram na categoria de insumos, já que se constituem em partes e peças de reposição, e não geram crédito fiscal, pois não se integram ao produto. Acolhida a alegação recursal apenas naquilo que se refere ao Diafragma e Kit Dem. Mag. Infração elidida em parte. **b)** SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS A OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. Impossibilidade de considerar os materiais objeto da autuação como insumos, já que não integram o processo produtivo como elementos essenciais à confecção do produto, representando materiais que se consomem no curso do processo produtivo, ou meras peças de reposição. Não acolhido o argumento defensivo de que foram incluídas na autuação operações em que não houve creditamento do ICMS, ante a não comprovação deste argumento. Infração subsistente. **c)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Acusação comprovada. Infração subsistente. **d)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Não comprovado nos autos que ocorreu utilização de crédito fiscal maior que o destacado no documento fiscal, exceto em relação a um único CT-e. Acusação parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. A infração trata de recolhimento a menos do ICMS - Difal, restando caracterizado que o autuado, em seu cálculo, não levou em consideração o quanto previsto pelo Art. 17, inciso XI da Lei nº 7.014/96, que determina que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquota deve integrar a base de cálculo. Infração mantida. **b)** MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. Não caracterizado que as aquisições se referem a insumos utilizados no processo produtivo. Infração mantida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4^a JJF Nº 01014/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 21/12/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no montante de R\$167.887,86, mais multas, em decorrência de oito infrações, sendo objeo do presente recurso apenas as seguintes acusações:

- **Infração 01 – 01.02.02:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 60.802,53, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

...
- **Infração 03 – 01.02.30:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias (s) com as saída (s) subsequente (s) tributadas”. Valor lançado R\$ 3.593,15, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 04 – 01.02.40:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICM em valor superior ao destacado no documento fiscal (is)”. Valor lançado R\$ 1.604,16, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 05 – 01.02.40:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento (s) fiscal (is)”. Valor lançado R\$ 37.349,55, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 06 – 06.01.01:** “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento”. Valor lançado R\$ 22.508,01, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 07 – 06.02.01:** “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 40.673,92, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

...

A 4^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 28/01/2021 (fls.71/83) e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Não havendo quaisquer questionamentos por parte do autuado em relação a aspectos formais do lançamento, o qual, ao meu ver, atende ao quanto previsto no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, passo ao exame dos argumentos de mérito que foram apresentados pelo sujeito passivo.

Destaco de início que a infração 02, no valor de R\$ 223,36, não foi objeto de impugnação por parte do autuado, ficando, portanto, mantida.

A infração 01, no valor de R\$ 60.802,53, versa sobre utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo autuado.

Alegou a defesa que se tratam de créditos legítimos por se tratarem de aquisições de insumos utilizados em seu processo produtivo, relacionado à industrialização e comercialização de calcários e seus derivados correlatos, apresentando planilha descriptiva, doc. 04, indicando a função e o emprego destas aquisições na fabricação do cimento.

O autuante, por sua vez, manteve a autuação sustentando que em verdade, tais materiais se referem a peças e partes de materiais de reposição, não gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS, citando jurisprudência deste CONSEF a este respeito.

Analizando os materiais listados na planilha citada pelo autuado, que em verdade é a mesma elaborada pelo autuante, apenas com o acréscimo da informação quanto à utilização dos produtos adquiridos, vejo que se tratam de materiais utilizados dentro do moinho de cimento, tais como, placas, mangueiras filtrantes, porca, calco, arruela, revestimento, kits, diafragma e grelha, os quais, realmente, não se enquadram na categoria de insumos, já que se constituem de partes e peças de reposição, os quais não geram crédito fiscal, pois não se integram ao produto.

O autuante mencionou a título de jurisprudência deste CONSEF o Acórdão CJF nº 0133-12/20, da 2^a CJF, que assim decidiu em julgamento de Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, ora impugnante:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0133-12/20-VD

EMENTA: ICMS. (...) 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Os itens martelo e corpos moedores tem atuação intrínseca, essencial, e específica, e fazem jus ao crédito fiscal, e os demais itens, que constituem a maioria nas infrações 2 e 3 do lançamento (**correias, esteiras, mancais, pinhão, lonas, parafusos, placas, parafusos, grelhas, mangas, disjuntores**), são produtos característicos de manutenção industrial, que como já largamente fundamentado em inúmeras decisões administrativas, não podem ser utilizados como elementos de crédito fiscal, dada as funções notórias de itens de reposição, que embora essenciais, não possuem feição de especificidade nem condição intrínseca à produção. Modificada a Decisão recorrida. Negada a preliminar de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDO. Decisão por maioria. (**grifos acrescidos**).

Considerando que o Voto Vencedor pertinente à decisão acima tem total correlação com a questão aqui sob apreciação, colaciono ao presente voto, para fim de subsídio e de embasamento, excerto do referido Voto:

“(...)

Na infração 2, nos termos da descrição, utilizou-se indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento e a 3, é consequente da 2, já que se trata da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O voto recorrido traz em resumo o seguinte: “apesar do entendimento da autuada de que as mercadorias alcançadas pela autuação são utilizadas como matérias primas ou produtos intermediários, indispensáveis à produção industrial, o que possibilita o creditamento dos valores destacados nos documentos fiscais de aquisição e a desobrigaria do recolhimento do ICMS-Diferencial de alíquotas, o fisco assim não entende. Os autuantes discriminaram nos Demonstrativos B e C os itens sobre os quais recaiu a cobrança. Na informação fiscal foi esclarecido que todas as mercadorias não se agregam aos produtos CIMENTO CPII F, CIMENTO CPII Z, CALCÁRIO ACABADO, FARINHA MOAGEM CRU e CLINQUER, portanto, não podem ser considerados materiais intermediários. O anexo B de fls. 67 a 80 lista os materiais considerados na autuação cuja aquisição geraram crédito fiscal que não poderia ter sido utilizado pelo autuado em razão da vedação expressa no RICMS/2012. A autuada não comprova que os itens arrolados nos Anexos B e C não são destinados ao uso e consumo do estabelecimento industrial. É importante ressaltar que o conhecimento e elementos probantes das características emprego e uso dos citados itens é de poder da autuada. Cabe ainda salientar que as imagens anexadas na defesa, relativas aos exemplos citados, após exame cuidadoso, verifica-se que as mesmas correspondem aos equipamentos onde os itens são aplicados e não aos itens propriamente ditos. Assim sendo não como atribuir a tais itens os atributos para classificá-los como itens que integram o produto industrial. Os argumentos geralmente utilizados em defesa do crédito fiscal, quase sempre se assentam em critérios como “participação no processo produtivo e sua essencialidade”. Contudo, tais características embora necessárias, não são suficientes. É fato que muitos itens utilizados, num processo fabril tem alta relação de essencialidade, sem que necessariamente estejam vinculados ao conceito de ativo ou de produto intermediário. Assim, poderíamos acrescentar que além da essencialidade, os produtos intermediários devem ser também produtos específicos ao produto fabricado, ou seja, possuir relação de dependência entre o produto considerado e o produto final a ser produzido. Por esta razão, exclui-se por exemplo os produtos utilizados no tratamento de esfuentes, entre o produto meio e o produto fim. Assim, se tal produto somente se obtém com utilização daquele outro inserido no processo produtivo, então se trata de um produto específico; além disso, que sejam também empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, pois o largo entendimento jurisprudencial é o de que neste caso, não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio da atividade fabril e isto ocorre também com os itens do ativo imobilizado, que no longo prazo, acabam também por serem substituídos. Para uma perfeita análise, trago a questão da matéria-prima, que é primordialmente a parte integrante do produto final, como o minério de ferro, na siderurgia, para fabricar o aço, e sofre alterações em sua estrutura físico-química; já o produto intermediário, pode até integrar o novo produto, mas de forma indesejada, já que tal integração não é essencial, e muitas vezes sua retirada é impossível ou inútil e custosa, como é o caso dos refratários nos fornos siderúrgicos, que se desgastam e se misturam ao produto final, embora não seja isto necessário ou desejável. Conforme podemos extrair das próprias informações do Recurso Voluntário, vez que não cabe aqui rebater um a um dos itens, mesmo porque todos se encontram no mesmo patamar de utilidade – quase sempre itens acessórios da linha auxiliar de produção, sendo componentes de substituição para manutenção do maquinário utilizado, sem, contudo, ter participação no processo de forma a enquadrar-se como produtos intermediários. Não podemos enquadrar como produtos intermediários, sem se desconsiderar o caráter da manutenção do parque industrial. Quando se compra itens de manutenção, não se pode jamais enquadrar tais produtos no conceito de intermediários ou de ativos, sob pena de se desvirtuar totalmente o conceito de material de uso e consumo. Conforme já pontuado, repito que até mesmo os próprios itens do ativo têm vida limitada, pois se desgastam com o tempo de uso, mas não deixam de se constituir em itens de ativo dada a característica primordial do item utilizado,

simplesmente pelo desgaste durante sua utilização. Um ativo pressupõe por exemplo, que seja possível até se revender, para qualquer interessado ou empresa do mesmo ramo; mas há de se perguntar se alguma empresa compraria isoladamente um destes itens depois de instalado, como é o caso do rotor ou das calhas. É óbvio que no caso em espécie, uma vez instalado, seria comprado não o rotor em si, mas a máquina a que ele pertence, já que a peça isoladamente não serve para nada, a não ser para substituição de uma defeituosa. Não se pode desvincular, a parte do todo, e neste conceito, é evidente que não estamos a tratar jamais de um ativo ou de produto intermediário, mas de um item de consumo. As partes e peças adquiridas originalmente junto com as máquinas para sua implantação podem ser consideradas um ativo. Colocadas essas considerações iniciais, passo a avaliar os itens que constam no caso desta lide. Compulsando os referidos demonstrativos (fls. 68/100), constata-se a existência de itens como correias, esteiras, mancais, pinhão, lonas, parafusos, placas, grelhas, mangas, disjuntores, itens característicos de manutenção industrial, que como já largamente fundamentado em inúmeras decisões administrativas, e de forma extenuante neste mesmo voto, não podem ser utilizados como elementos de crédito fiscal na área industrial, dada as funções notórias de itens de reposição. Contudo, devemos excepcionar dos utensílios e peças de manutenção, as partes que, sendo mais que meros componentes internos de máquinas, ou equipamentos, desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas características originais, desgastando-se e exigindo-se, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização. Identifiquei nos citados demonstrativos o item CORPO MOEDOR DE 40 MM HARD ALLOY, que entendo se enquadrar como produto intermediário. Para tal, devo discordar do voto recorrido quando fundamenta que “concluo dessa forma que os itens arrolados nos anexos B e C embora participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso e consumo. Digo isto, porque a integração ao produto final é uma característica que afeta a matéria prima e não exatamente o produto intermediário, cuja simplificação a “uma integração ao produto final” incorre em perfeita subsunção ao conceito de matéria prima e não de produto intermediário, conforme adiante explico. O caso do CORPO MOEDOR, é uma situação típica onde se prova que os conceitos não podem ser linearizados, precisando-se de uma aplicação ao caso concreto. Exemplo da superação deste conceito, é que já foi aceito por este Conselho de Fazenda como produtos intermediários, as chamadas “facas de corte” utilizadas no processo fabril de celulose, que não são consumidas imediatamente nem integralmente, mas substituídas após certo tempo de uso, quando perdem o “fio de corte”, pois são consideradas como parte fundamental da linha de produção, ao cortar continuamente a matéria prima, estando em contato direto com ela, desgastando-se com certo tempo de uso. Assim, só com este exemplo da jurisprudência deste Conselho de Fazenda, joga-se por terra também o critério do consumo integral ou imediato, já que as facas não se consomem integralmente, nem imediatamente, apenas perdem a função de corte com o desgaste do “fio” após um certo tempo de uso. Passo ainda, a fazer as considerações adiante dissecadas, já que as controvérsias que envolvem a conceituação de produtos intermediários passam obviamente pela constatação de que tais produtos precisam ser consumidos ainda que parcialmente e não necessariamente de forma imediata, muito menos integrar o produto final, sendo necessário que atuem em um ponto da linha de produção, mas não numa linha marginal, como por exemplo, no transporte interno de produtos de um ponto a outro da linha de produção, situações do processo em que comumente ocorre antes da entrada da matéria prima em efetiva transformação fabril. Tal situação corre aqui nesta lide, das CORREIAS TRANSPORTADORAS, ou quaisquer outros meios utilizados no transporte da matéria prima, assim como também depois do produto ter sido fabricado, quando é transportado e empilhado. Obviamente todo o maquinário, toda a planta industrial vai se desgastando com o tempo necessitando substituição, como é o caso dos utensílios e peças de manutenção das máquinas, como os itens listados anteriormente e que estão incluídos no lançamento (flanges, arruelas, mangas, correias, bobinas, polias, pinhões) que embora se desgastem ou se deteriorem no processo de industrialização, sequer entram em contato com o produto final. Voltando às bolas de ferro dos moinhos na fabricação de cimento, estas se desgastam e passam a integrar ainda que de forma indesejada, mas inofensivo, ao produto final, ou ainda eventualmente sequer se integra à produção, pois consome-se no processo industrial sem integrar o novo produto, como é o caso do oxigênio e acetileno na soldagem de produtos industriais – são essenciais, tem participação direta no processo e não se integram ao produto. Assim posto, ressalto que o caso dos CORPOS MOEDORES, já foram inclusive contemplados anteriormente, como produtos intermediários, conforme processo abaixo, relatado por este mesmo Conselheiro, na 1ª CJF: PROCESSO - A. I. N° 276468.0203/15-I RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LAFARGE ESTADO DA BAHIA SECRETARIA DA FAZENDA CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) ACÓRDÃO CJF N° 0133-12/20-VD 14 BRASIL S.A. RECORRIDOS - LAFARGE BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0110-05/16 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/10/2017 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0246- 11/17 Aqui entro mais uma vez com a discordância do voto a quo, quanto ao consumo integral exigido para classificação do produto intermediário. Ainda que preservada em parte a estrutura que as implementam ou as contém, como é o caso do CORPO MOEDOR DE BOLA, cuja descrição inquestionável, é que fica no interior do moinho, é responsável por moer os materiais (clinquer, gipsita, escória, calcário), até a transformação do produto final, e sofre desgaste pelo contato com material; evidentemente é um dispositivo especial, particularizado,

que atua diretamente no produto em transformação e sofre desgaste, sendo irrelevante se é inteiramente consumido, ou se ao final é retirado do processo o que resta deste produto, sendo substituído por um novo. Contudo, se o moinho é obviamente composto de inúmeras outras partes, como os rolamentos internos, anéis, amortecedores, parafusos de ajustes, molas, etc., que se desgastam pelo uso, mas não entram em contato direto com a matéria prima, não são considerados produtos intermediários, e são, portanto, itens de reposição e consumo. Importa ressaltar que este Conselho já se pronunciou neste sentido, em processos de fabricação semelhante para o CORPO MOEDOR DE BOLA, nos ACÓRDAOS CJF 0227-12/1 e CJF 0211-11/14, e no processo de fabricação de celulose, considerou as “facas de corte” como produtos intermediários, e que embora tal item não integre os produtos glosados neste processo, considero pertinente à associação, por analogia, para fins de fundamentação, e estão apreciadas, por exemplo, no ACÓRDÃO CJF Nº 0140-11/08. Assim, concluo pela exclusão do lançamento de tais itens nos anexos B e C, das infrações 2 e 3. Analisando também o martelo à fl. 79 (que poderia pelo nome se confundir com um martelo comum, uma ferramenta típica de ativo imobilizado), tem características similares ao corpo moedor de bola, pois após minuciosa pesquisa na internet foi possível verificar no vídeo no link a seguir - <https://www.youtube.com/watch?v=xghpiOwpYyU>, quando se constata o seu contato e forte desgaste em contato com a matéria prima; no caso, além de similaridade com os corpos moedores de bola, também há com as facas de corte na indústria de celulose, e assim, acato o crédito fiscal deste item também. No Recurso, foi alegado que todos são itens necessários à produção da empresa. O primeiro exemplo a ser citado é o bem “ROTOR OEM HOWDEN L4N 3005.04.01 SBL6T”. O referido bem é aplicado no exaustor de moinho de cru, que, por sua vez, é utilizado no transporte de farinha, dentro do processo de moagem de cru, necessário ao processo produtivo da Recorrente. Há um rotor à fl. 74, no valor de R\$ 482.362,87. Chama a atenção em princípio o alto valor da peça, que foge ao padrão de itens de consumo e reposição, geralmente de valores módicos. Por outro lado, se fossemos considerar o valor como parâmetro, poderia até se enquadrar como item do ativo, para efeito de crédito, mas jamais como produto intermediário, isto porque uma peça de equipamento não se constitui num ativo, mas sim, o próprio equipamento, no caso um exaustor de moinho. Contudo em grandes equipamentos industriais, notadamente de valores também elevados, como é o caso de um moinho, algumas peças são também de valores elevados. O eixo de um motor de navio, por exemplo, tem mais de 10 metros de comprimento, e sua troca, embora esporádica, não deixa de se constituir num item de reposição, ainda que seu tamanho e preço seja elevadíssimo. Rotores, por definição, são peças giratórias constituídas por pás ou aletas, que visam dar movimento a um fluido ou qualquer material de processo. A foto apresentada à fl. 279 só possibilita visualizar o exaustor do moinho e não o rotor, dado que é peça interna. Não há quaisquer características de especificidade, pois rotores tem larga aplicação em manutenção industrial de diversas máquinas, não somente no processo do cimento. Diferente do martelo, que notoriamente tem especificidade como elemento item que esfarela e mistura a matéria prima e tem utilização específica e não geral, como é o caso do rotor. O simples fato de haver possível contato com a “farinha”, o desgaste do contato, por si só não é fator decisivo para se considerar produto intermediário, visto que os bens de ativo, como exemplo, tubulações industriais, também entram em contato com os materiais de processos e se desgastam após longo tempo, e nem por isso são produtos intermediários, mas sim ativos, assim como os elementos de conexão, juntas, flanges e válvulas de uma tubulação, e que se desgastam também em contato com fluidos, não perdem suas características de peças de reposição. Outro exemplo citado com destaque no Recurso é o item “CALHA, DES CAF-441-M-0523”, o qual é aplicado no resfriador de clinquer. O resfriamento do clinquer está envolvido na fabricação que consiste na etapa onde a farinha sofre um processo térmico controlado para obtenção do clinquer. Tal item se encontra no demonstrativo de fl. 72, com valor unitário de R\$ 9.395,58. Conforme a fotografia de fl. 280, denota-se como peça de revestimento de um item do ativo. Não apresenta qualquer característica de produto intermediário, pois falta-lhe especificidade, já que as calhas têm utilização em inúmeros processos de revestimento na indústria. Ao seu turno, o bem “CORREIA TRA EA 4LO 72 1/4 PN2200 MER”, aplicado pela Recorrente no transportador de correia, é citado na página 9 do anexo B do Auto de Infração. O transportador de correias é utilizado em diversas etapas no processo produtivo da Recorrente, justamente para transportar a matéria prima em todas as suas etapas. Conforme se verifica à fl. 70, seu preço unitário é variável, de R\$ 6.583,17, R\$ 16.462,88, R\$ 9.708,66. Ora, quando falamos de correia transportadora, em sentido lato, estamos falando de uma imensa e cara estrutura de transporte, com suportes, pinos, rolos cilíndricos, motor, etc., sendo as correias, apenas um dos elementos, que sobrepostos em rolos cilíndricos, que ao girarem fazem com que a correia se movimento, levando junto o produto ali depositado para transporte interno no ambiente fabril. Tais itens, se constituem notoriamente em peças de reposição, cujo desgaste é lento. Correias transportadoras também não apresentam quaisquer especificidades para a fabricação de cimento, sendo utilizado em inúmeros processos diferentes, inclusive em portos. As correias transportadoras participam do processo produtivo, contudo sua essencialidade não é elemento sine qua non para ser um produto intermediário. Com efeito, as máquinas, equipamentos e instalações, bem como suas partes, peças e acessórios e ferramentas não se confundem com as matérias-primas e produtos intermediários, pois estes são submetidos ao processo de industrialização, sendo sua participação intrínseca, ao mesmo ao passo que aqueles agem sobre o processo, de modo extrínseco. Assim nos exemplos citados neste processo e que constam do demonstrativo são empregados na condição de manutenção de partes e peças de máquinas, e o seu desgaste ocorre pela própria atividade fabril em linhas gerais, e não

pelo contato com a matéria prima, com atuação intrínseca à produção, mas de forma extrínseca. Assim é que os itens martelo e corpos moedores tem atuação intrínseca, essencial, e específica, e fazem jus ao crédito fiscal, e os demais itens, que constituem a maioria nas infrações 2 e 3 do lançamento (correias, esteiras, mancais, pinhão, lonas, parafusos, placas, parafusos, grelhas, mangas, disjuntores), são produtos característicos de manutenção industrial, que como já largamente fundamentado em inúmeras decisões administrativas, não podem ser utilizados como elementos de crédito fiscal, dada as funções notórias de itens de reposição, que embora essenciais, não possuem feição de especificidade nem condição intrínseca à produção. Assim, excluindo-se os dois itens apreciados, martelo e corpo moedor, foram excluídos estes itens alterando os lançamentos mensais apenas nos meses abaixo relacionados, permanecendo os demais meses e valores inalterados. Conforme se verifica, a infração 2 teve apenas os meses de fevereiro e novembro, de 2016 e maio, outubro e novembro de 2017, alterados, reduzindo assim o valor original lançado de R\$ 268.681,35 para R\$ 240.228,47, e a infração 3, foram alterados os valores de maio, outubro e novembro de 2017, reduzindo o valor de R\$ 330.973,10 para R\$ 316.936,50. (...)”.

Desta maneira, à luz do quanto acima exposto, por estar convicto que os materiais adquiridos não se tratam de insumos, julgo procedente a infração 01 no valor de R\$ 60.802,53.

No que diz respeito à infração 03, que se relaciona à utilização indevida de créditos fiscais referentes a transportes de mercadorias não vinculadas a saídas subsequentes tributadas, os quais o autuado considera legítimos, o argumento defensivo é de que se referem a transportes de insumos adquiridos para integração ao seu processo produtivo, argumento este não acolhido pelo autuante.

Analizando a planilha referida pelo autuado, vejo que os CT-e cujos créditos fiscais foram utilizados, dizem respeito ao transporte de materiais como: soprador, placa, tinta, rolamento, mandíbula, eletrodo, mangueira, disjuntor, parafuso, argamasseira, espetômetro, coroa, grampo, dedo fico, kit, bobina, porca, cilindro, selo, capacitor, bafômetro, dentre outros desta mesma natureza.

Trata-se de uma situação semelhante ao item antecedente, já que não vejo como considerar esses materiais como insumos, pois não integram o processo produtivo como elementos essenciais à confecção do produto, representando materiais que se consomem no curso do processo produtivo, ou meras peças de reposição.

Quanto ao argumento defensivo de que foram incluídas na autuação operações em que não houve creditamento do ICMS, a única informação constante na coluna “k” da planilha citada, é de que não houve retenção do ICMS na operação, não existindo qualquer comprovação de que realmente não houve a utilização do crédito glosado.

Mantendo a infração 03 no valor de R\$ 3.593,15.

A infração 04 acusa utilização de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal, no total de R\$ 1.604,16.

Alegou o autuado que não houve utilização indevida de créditos fiscais, já que as notas fiscais relativas a estas operações tratam de devoluções de mercadorias, as quais possuem a função de anular os efeitos das operações.

No caso presente, mencionou o autuado que as notas fiscais foram emitidas incorretamente pelos clientes, sem informar o correto destaque do ICMS da operação de venda, argumentando também, que em que pese os clientes tenham por equívoco deixado de inserir a informação relativa ao destaque do ICMS na nota fiscal de devolução, considera que tal fato não possui o condão de anular seu direito de se creditar do imposto.

Vê-se que na situação acima posta está correta a glosa dos créditos escriturados pelo autuado, posto que tais valores não foram consignados nas respectivas notas fiscais. Não se trata aqui de anular o direito do autuado ao crédito, mas de se proceder de acordo com o que reza a legislação, pois é sabido que o crédito do imposto é decorrente do valor destacado corretamente no documento fiscal.

Caberia ao autuado solicitar dos emitentes dos documentos fiscais a emissão de nota fiscal complementar, nos casos de falta de destaque do imposto, para que fosse possível o creditamento, enquanto que na nota fiscal em que houve destaque a mais, caberia a utilização apenas do valor destacado na operação anterior.

Infração 04 procedente.

A infração 05 exige ICMS no valor de R\$ 37.349,55, pelo fato do autuado ter se creditado em valor superior ao destacado no documento fiscal.

A alegação defensiva foi no sentido de que da análise que efetuou nos CTe relativos a esta infração, apurou que todas as operações estão relacionadas a serviços de transporte que tomou de empresas transportadoras não inscritas neste Estado, razão pela qual, ficou responsável por realizar o recolhimento do ICMS, possuindo assim o direito de se creditar do imposto, uma vez que realizou o seu recolhimento antecipado.

O autuante ponderou, que em nenhum momento contestou a operação do serviço de transporte, nem a forma como houve o recolhimento do imposto devido em cada operação, observando, contudo, que a infração se refere a crédito fiscal a maior que o destacado no documento fiscal.

Analisando a planilha elaborada pelo autuante, constatei que o único mês onde houve creditamento a maior do imposto, foi no mês de fevereiro/16 no valor de R\$ 33,71, referente ao CT-e nº 312.

Em relação aos demais períodos autuados, em nenhum deles há indicação de crédito de ICMS a mais. O que consta é o valor do crédito fiscal escriturado pelo autuado em sua EFD, o CT-e respectivo sem destaque do ICMS, com exigência do imposto no valor do crédito integral.

Desta maneira, não há comprovação nos autos de que ocorreu utilização de crédito fiscal que o destacado a maior no documento fiscal, exceto em relação ao CT-e acima referido. E, como o autuante não contestou os recolhimentos efetuados antecipadamente pelo autuado, considero que os créditos são devidos, razão pela qual, afasto a exigência em relação a estes e julgo parcialmente subsistente a infração 05 no valor de R\$ 33,71, referente ao mês de fevereiro/16.

Quanto à infração 06, se refere à falta de recolhimento do ICMS - Difal no total de R\$ 22.508,01, incidente sobre aquisições interestaduais de bens destinados ao Ativo Fixo.

Alegou o autuado, que efetuou corretamente o recolhimento do ICMS - Difal, demonstrando a título exemplificativo, como calculou e efetuou o recolhimento do imposto incidente sobre a operação indicada na Nota Fiscal nº 61.439, no mês de setembro/17, com imposto recolhido na ordem de R\$ 464,08.

Por sua vez, o autuante se limitou a sustentar que está equivocado o procedimento do autuado para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, relativo a diferença de alíquotas, o que reforça que houve erro no recolhimento do imposto, mantendo a acusação.

A infração 06 está posta nos seguintes termos: "Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento", sendo exigido imposto no valor de R\$ 22.508,01.

Portanto, a acusação trata de falta de recolhimento, enquanto a apuração, na forma constante da planilha elaborada pelo autuante, se refere a recolhimento efetuado a menos, consoante se verifica abaixo:

DEMONSTRATIVO DO RECOLHIMENTO A MENOR - DIFAL ATIVO						
MÊS/ANO	VALOR	BC	ALÍQ	ICMS	RECOLHIDO	DIFERENÇA
dez/16	70.654,16	91.902,15	18	11.038,54	158,59	10.879,95
ago/17	17.082,53	19.370,66	18	2.284,00	1.106,40	1.177,60
out/17	75.716,96	94.471,68	18	11.077,34	626,88	10.450,46

Esta é uma questão que poderia até refletir uma nulidade da infração, posto que se apurou recolhimento a menos, enquanto a acusação é de falta de recolhimento. Entretanto, considero que esta questão pode ser superada, na medida em que o autuado entendeu perfeitamente a acusação e se defendeu exatamente sobre o que foi apurado.

Analizando o exemplo trazido pelo autuado, referente ao imposto que apurou e recolheu em relação a nota fiscal nº 61.439, do mês de setembro de 2017, verifiquei que o mesmo, em seu cálculo, não levou em consideração o quanto previsto pelo Art. 17, inciso XI da Lei nº 7.014/96, que determina que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquota, deve integrar a base de cálculo, isto é, deverá ser expurgado o imposto da alíquota interestadual, e acrescido o imposto da operação interna deste Estado, para obter-se uma nova base de cálculo, a qual será multiplicada pela alíquota interna, deduzindo-se deste resultado o imposto destacado no documento fiscal original.

Portanto, como o autuado não apontou equívocos nos cálculos realizados pelo autuante, considero subsistente a infração 06 no valor de R\$ 22.508,01.

A infração 07 também se refere à exigência da diferença de alíquota decorrente de aquisições interestaduais de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento do adquirente.

A alegação defensiva é no sentido de que não é devida a diferença de alíquota sobre as operações que deram causa à autuação, por se tratar de aquisições de insumos a serem utilizados em seu processo produtivo.

O autuante disse que o autuado repete os argumentos já apresentados anteriormente, os quais já foram contestados.

De acordo com a planilha constante nos autos, se verifica que realmente, tais materiais nela listados, de grande variedade, não podem ser considerados como insumos, pois não apresentam esta característica, mas de peças de reposição, sobressalentes e materiais adquiridos para consumo próprio, consoante assinalado pelo autuado na citada planilha.

Desta maneira, considero subsistente a infração 07 no valor de R\$ 40.673,92.

Por fim, a infração 08 se refere à penalidade no valor de R\$ 1.133,18, por falta de registro de nota fiscal na escrita fiscal no mês de dezembro de 2017, enquanto que o autuante manteve a penalidade, ao argumento de que o autuado não apresentou documentos que comprovem os lançamentos.

Analisando a planilha constante dos autos, verifiquei que a autuação engloba dezoito notas fiscais emitidas no mês de dezembro/2017. Destas notas fiscais, constatei por amostragem que a primeira nota fiscal, nº 10.478, emitida em 04/12/2017, se encontra registrada na EFD do autuado no dia 10/01/2018, enquanto que a última nota fiscal constante na mesma planilha, a de nº 50622, também se encontra registrada na EFD, na mesma data aqui citada.

De sorte que considero assistir razão ao autuado em seus argumentos, e julgo insubstancial a infração 08.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$ 129.438,84, sendo que as infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07 são inteiramente procedentes, a infração 05 parcialmente procedente, enquanto que a infração 08 é improcedente.

Quanto ao pedido formulado na peça defensiva, no sentido de que as intimações relacionadas ao presente feito sejam efetuadas em nome das advogadas indicadas, informo que estas atendem ao quanto estabelecido pelo Art. 108 do RPAF/BA, porém, nada impede que o pedido também possa ser atendido, observando que se assim não ocorrer, não será motivo de nulidade da peça processual.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls 94/214, mediante o qual aduz o seguinte.

Quanto a Infração 01 alega que: “*O que se impugna aqui é a exigência de estorno de crédito do ICMS sobre o insumo, ou seja, materiais que são utilizados no processo produtivo do material fabricado e, que no caso em tela, se desintegra com a fabricação da mercadoria.*”

Informa que: “... a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que se dedica, dentre outras atividades, à industrialização e comercialização de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades, especialmente a do cimento, bem como dos demais produtos onde figure como matéria prima, especialmente argamassa, artefatos e pré-moldados.

Em assim sendo, pela simples análise dos produtos objeto das operações autuadas, verificasse claramente que tais produtos são utilizados como insumo da atividade da Recorrente, qual seja, fabricação de cimento”

Acrescenta que anexou Planilha contendo descrição pormenorizada da utilização dos insumos em seu processo produtivo (doc 04 da impugnação).

Coloca que não existe qualquer dúvida com relação à impossibilidade do aproveitamento do crédito do ICMS no caso da isenção e não incidência, uma vez que a Constituição Federal veda expressamente, deixando uma possível reversão por parte do próprio Estado, por meio de lei específica, o que nunca aconteceu. Acrescenta que a Constituição Federal, ao disciplinar o ICMS, determinou categoricamente por meio do artigo 155, § 2º, I, como seria efetuado o sistema da não cumulatividade, deixando claro que as únicas ressalvas seriam com relação à isenção e não incidência. E cita a Lei Complementar nº 87/96, arts. 19 e 20 e jurisprudência do STJ (*Resp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010*).

No que toca a Infração 03, a Recorrente informa que esta sendo acusada de ter supostamente se creditado indevidamente de ICMS, mas, neste caso, relativo a serviço de transporte não vinculado a uma operação de entrada ou saída com direito a crédito fiscal e relembra que anexou Planilha no doc 05 da impugnação contendo descrição pormenorizada da utilização dos insumos em seu processo produtivo, onde demonstrou que o Ilmo. Fiscal incluiu nesta infração, operações em que não houve qualquer creditamento de ICMS por parte da Recorrente, conforme informações constantes na coluna “k” da referida planilha, sendo de rigor o cancelamento desta infração.

E aduz que: “...créditos ora glosados são legítimos, eis que provenientes do serviço de transporte relativo a “insumos”, materiais que são empregados diretamente nos produtos que são vendidos pela Recorrente e que se desintegram na produção. Isso significa dizer que mencionados “insumos” foram adquiridos com tributação do ICMS, se desintegram no processo produtivo e geram produtos que são tributados pelo ICMS por ocasião das vendas, e, portanto, dão direito ao crédito do ICMS relativo ao serviço de transporte de tais mercadorias”

Em relação a infração 04 a Recorrente relata que está sendo acusada de supostamente ter se creditado de ICMS em valor superior ao destacado em Notas Fiscais Eletrônicas,

Complementa que não merece prosperar a manutenção da referida infração, porque: "... a inexistência de qualquer creditamento indevido por parte da Recorrente, uma vez que as Notas Fiscais relativas a esta infração se referem a operações de devolução de mercadorias. Como se sabe, a Nota Fiscal de devolução de mercadoria anula a operação de compra realizada entre empresas, de modo que, quando a Nota Fiscal de venda da mercadoria ocorre com destaque do ICMS, (como no caso dos autos), faz-se necessário que o emitente informe os dados relativos ao destaque do imposto na Nota Fiscal de devolução para que a empresa emitente (no caso a Recorrente) recupere o valor do ICMS."

Acrescenta ainda que:

"Contudo, no que tange às operações autuadas nesta infração, verifica-se que os clientes para os quais a Recorrente realizou a venda de mercadorias, ao realizarem a devolução destas, emitiram incorretamente Notas Fiscais de devolução sem informar o correto destaque do ICMS na operação de venda

(...)
em que pese os clientes da Recorrente tenham, por equívoco, deixado de inserir a informação relativa ao destaque do ICMS na Nota Fiscal de devolução, tem-se que tal fato não possui o condão de anular o direito da Recorrente de se creditar do imposto devido nestas operações, posto que as Notas Fiscais de devolução são relativas a Notas Fiscais de vendas promovidas pela Recorrente com destaque de ICMS"

Já no que se refere a infração 05 diz que apesar da Junta de julgamento Fiscal a quo reconhecer parcialmente a improcedência da cobrança, reduzindo o valor autuado para R\$33,71 (trinta e três reais e setenta e um centavo), por concluírem que apenas houve creditamento a maior no mês de fevereiro de 2016, entende o Recorrente que não houve qualquer creditamento indevido nas operações relativas a esta infração, conforme demonstrado na planilha (doc 7 da impugnação), nos termos do art. 298 do RICMS/BA.

No que toca a infração 06, afirma a Recorrente está sendo acusada de supostamente ter realizado o recolhimento a menor do ICMS diferencial de alíquotas relativo às entradas de produtos destinados ao Ativo Imobilizado.

Alega ser improcedente tal infração, como demonstrado na planilha, doc. 08 e das notas fiscais, doc. 09, ambos anexos na impugnação, porque: "caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual (Diferencial de Alíquotas), sendo responsável por seu recolhimento o destinatário, quando contribuinte do imposto, no presente caso, a Recorrente. Assim, cabe ao Estado da localização do destinatário, no presente caso, Estado da Bahia, a diferença do ICMS apurada em função da alíquota interestadual, aplicada na operação de aquisição do material destinado ao Ativo Imobilizado. Pois bem. Exatamente deste modo procedeu a Recorrente! Vejamos a título exemplificativo a Nota Fiscal nº 61439, relativa à operação de aquisição interestadual de material destinado ao ativo imobilizado, proveniente do Estado de São Paulo, em que a Recorrente realizou o recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas no montante de R\$ 464, 08 (quatrocentos e sessenta e quatro reais e oito centavos) ao Estado da Bahia, conforme prints..."

E em relação a infração 07, refere-se a supostas operações de aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento da Recorrente, a mesma afirma que: "**que este não é o caso dos autos**. Isto porque, as mercadorias objeto das operações autuadas não são mercadorias que foram destinadas ao uso e consumo da Recorrente, mas sim, **mercadorias que são utilizadas como "insumos"**, materiais que são empregados durante a fabricação dos produtos que são vendidos pela Recorrente, sendo utilizados no seu processo produtivo.

Isso significa que mencionados "insumos" não são materiais de uso e consumo e, portanto, não se submetem à exigência legal do recolhimento do diferencial de alíquotas.

Para que não restem dúvidas sobre a natureza das mercadorias autuadas, a ora Recorrente, anexa à Impugnação, planilha contendo descrição detalhada demonstrando a utilização das mercadorias adquiridas no processo produtivo da empresa autuada conforme doc 10 da impugnação. "

VOTO VENCIDO (Infração 1)

Não há preliminar a ser debatida.

A 4ª JJF julgou pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$129.438,84, entendendo ser as infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07 inteiramente procedentes, a infração 05 parcialmente procedente, enquanto que a infração 08 é improcedente.

O Recurso Voluntário se repota as seguintes infrações:

- **Infração 01 – 01.02.02:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 60.802,53, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 03 – 01.02.30:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias (s) com as saída (s) subsequente (s) tributadas”. Valor lançado R\$ 3.593,15, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 01.02.40: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICM em valor superior ao destacado no documento fiscal (is) ”. Valor lançado R\$ 1.604,16, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 05 – 01.02.40:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento (s) fiscal (is) ”. Valor lançado R\$ 37.349,55, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 06 – 06.01.01:** “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento”. Valor lançado R\$ 22.508,01, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 07 – 06.02.01:** “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 40.673,92, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Passo a análise do Recurso Voluntário.

A **infração 01** o debate consiste em se o material utilizado é de consumo ou insumo, ou seja, se houve a utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo autuado.

Aduziu a Recorrente que tratam de insumos utilizados em seu processo produtivo, relacionado à industrialização e comercialização de calcários e seus derivados correlatos apresentando planilha descritiva, doc. 04, da impugnação que aponta a função e o emprego destas aquisições na fabricação do cimento.

Após analisar os mateirias listados na planila 04, considerando-se a nomenclatura das peças adquiridas, bem como a relevância dos valores de aquisição, entendo que os itens abaixo listados se caracterizam por partes de bens do ativo imobilizado do contribuinte recorrente.

Assim, não resta dúvida que os bens acima listados abaixo não são de insumo, e sim bens de ativo permanente da empresa autuada e geram, portanto, direito ao crédito de ICMS, referente a bens do ativo imobilizado, na razão de 1/48 avos.

Demonstrativo do Crédito Indevido - MATERIAL DE CONSUMO

11/04/2016	34743	'31160443790666000101550010000347431000347438'	'69089000'	PLACA TRASEIRA 21242345608F MAGOTTEAUX	20 UN	23.641,78	1.654,92
11/04/2016	34743	'31160443790666000101550010000347431000347438'	'69089000'	PLACA TRASEIRA 21242345607L MAGOTTEAUX	20 UN	20.673,43	1.447,14

23/08/2016	7894	'35160864822141000172550010000078941000475634'	'96170020'	MANGA FILT 149.00 3048.00 MM	700 UN	16.908,64	1.183,60
20/12/2016	45564	'31161101040520000271550020000465641000465643'	'96170020'	PLACA.OEM MAG MB-D/1403 P:IC	38 UN	14.137,81	989,65
20/12/2016	45564	'31161101040520000271550020000465641000465643'	'96170020'	PLACA.OEM MAG AA/E/A/GS-38236/M P:IGM	37 UN	19.729,06	1.381,03
20/12/2016	45564	'31161101040520000271550020000465641000465643'	'96170020'	PLACA.OEM MAG AA/E/A/GS-/38236/L P:IGL	26 UN	8.383,32	586,83
20/12/2016	45564	'31161101040520000271550020000465641000465643'	'96170020'	PLACA REV II GE AAEAGS38001E MAGOTTEAUX	226 UN	112.109,49	7.847,66
20/12/2016	45564	'31161101040520000271550020000465641000465643'	'96170020'	PLACA REV II GD AAEAGS38001D MAGOTTEAUX	98 UN	57.120,83	3.998,46
21/12/2016	38441	'31161243790666000101550010000384411000384417'	'84833090'	KIT.OEM MAG 2124234/844S/28	1 UN	20.827,80	1.457,95
21/12/2016	38440	'31161243790666000101550010000384401000384401'	'84749000'	DIAPRAGMA INTERMEDIARIO SLEGTEN OPTICTRL	1 UN	183.638,09	12.854,67
22/05/2017	32196	'41170404884878000198550010000321961083145306'	'96170020'	CORRE TRA AB 24 1/8 2PN1200 MER	100 M	7.923,58	554,65
18/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000511121290935009'	'0'	GRELHA.OEM MAG 212423451452A P:10	20 UN	23.184,41	1.622,91
18/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000511121290935009'	'0'	GRELHA.OEM MAG 212423451452A	20 UN	28.189,80	1.973,29
19/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000510811581870002'	'0'	PLACA.OEM MAG MB-D/3011 P:ID1	38 UN	45.223,04	3.165,61
19/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000510811581870002'	'0'	PLACA.OEM MAG AA/E/A/GS-38236/M P:IGM	47 UN	25.061,34	1.754,29
19/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000510811581870002'	'0'	PLACA.OEM MAG AA/E/A/GS-/38236/L P:IGL	42 UN	13.542,48	947,97
19/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000510811581870002'	'0'	PLACA REV II GE AAEAGS38001E MAGOTTEAUX	254 UN	125.999,24	8.819,95
19/09/2017	\$1081	'31170801040520000271550020000510811581870002'	'0'	PLACA REV II GD AAEAGS38001D MAGOTTEAUX	147 UN	85.681,89	5.997,73

58.238,31

Assim, em relação a infração 01, resta evidente o crédito de ICMS no valor de R\$58.238,31, referente a ativo imobilizado, devendo ser utilizado conforme RICMS, deve ser mantido parcialmente a infração 01 no importe de R\$2.564,22.

A **infração 03** trata-se da utilização indevida de créditos fiscais referentes a transportes de mercadorias não vinculadas a saídas subsequentes tributadas.

O Recorrente entende que tais créditos são legítimos, por se referir a transportes de insumos adquiridos para integração ao seu processo produtivo.

Após análise dos documentos constantes no presente processo, que os CT-e cujos créditos fiscais foram utilizados, se referem ao transporte de materiais como: bobina, porca, cilindro, selo, capacitor, bafômetro, dentre outros desta mesma natureza. Materiais estes, que não podem ser considerados como insumos, porque não fazem parte do processo produtivo, não sendo elementos essenciais a elaboração do produto, sendo, na verdade, produtos de reposição

Ressalto, ainda, a única informação constante na coluna "k" da planilha citada, é de que não houve retenção do ICMS na operação, não existindo qualquer comprovação de que realmente não houve a utilização do crédito glosado. Assim, não procede a alegação do Recorrente de que foram incluídas na autuação operações em que não houve creditamento do ICMS.

Resta, pois mantida a infração 03 no valor de R\$3.593,15.

Já no que se refere a infração 04, se refere a utilização de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal, no total de R\$1.604,16.

Alegou o Recorrente que os clientes emitiram de forma incorreta as notas fiscais, porque não informaram o destaque correto do ICMS da operação de venda, que por erro deixaram de inserir a informação relativa ao destaque do ICMS na nota fiscal de devolução, mas tal fato não pode anular o seu direito de se creditar do imposto.

Compulsando o presente PAF constato que a glosa dos créditos escriturados pelo fiscal foi correta, porque tais valores não foram apontados nas resctivas notas fiscais. Veja a Recorrente que tal fato não anulou o seu direito ao crédito, pois a fiscalização procedeu conforme a

legislação, onde reza que o crédito do imposto se origina de valor colocado corretamente no respectivo documento fiscal.

No caso, o Recorrente deveria ter solicitado aos seus clientes (emitentes das respectivas notas fiscais), a emissão de nota fiscal complementar, nos casos de falta de destaque do imposto, a fim de que fosse possível se creditar, já no que tange a nota fiscal em que houve destaque a mais, caberia a utilização apenas do valor destacado na operação anterior.

Assim, mantenho a infração a infração 04.

Passo a análise das razões do recurso quanto a infração 05, aduz o Recorrente que apesar da Junta de Julgamento Fiscal o qual reconhece parcialmente a improcedência da cobrança, reduzindo o valor autuado para R\$33,71 (trinta e três reais e setenta e um centavos), por concluírem que apenas houve creditamento a maior no mês de fevereiro de 2016, entende o Recorrente que não houve qualquer creditamento indevido nas operações relativas a esta infração, conforme demonstrado na planilha (doc 7 da impugnação), nos termos do art. 298 do RICMS/BA.

O Recorrente iniste que não houve nenhum credenciamento indevido e reintera a planilha 7 juntada na sua impugnação.

Ocorre que compulsando a referida a planilha, verifiquei que houve creditamento a maior do imposto, foi em fevereiro de 2016 na importância de R\$33,71, referente ao CT-e nº 312.

Assim, considerando que só há comprovação nos autos de que ocorreu creditamento a maior no mês de fevereiro/16, mantenho o julgamento que julgou parcialmente subsistente a infração 05 no valor de R\$33,71, referente ao mês de fevereiro/16.

Em relação a infração 06 trata-se de ausência de recolhimento do ICMS - Difal no total de R\$22.508,01, sobre aquisições interestaduais de bens destinados ao Ativo Fixo.

Alega a Recorrente, que recolheu corretamente o ICMS - DIFAL, aponta como exemplo a Nota Fiscal nº 61439, relativa à operação de aquisição interestadual de material destinado ao ativo imobilizado, proveniente do Estado de São Paulo, em que a Recorrente realizou o recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas no montante de R\$464,08 (quatrocentos e sessenta e quatro reais e oito centavos) ao Estado da Bahia.

Levando em consideração ao imposto que apurou e recolheu em relação a Nota Fiscal nº 61.439, do mês de setembro de 2017, constatei que o mesmo, em seu cálculo, não observou o quanto previsto pelo Art. 17, inciso XI da Lei nº 7.014/96, que determina que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquota, deve integrar a base de cálculo, isto é, deverá ser expurgado o imposto da alíquota interestadual, e acrescido o imposto da operação interna deste Estado, para obter-se uma nova base de cálculo, a qual será multiplicada pela alíquota interna, deduzindo-se deste resultado o imposto destacado no documento fiscal original.

Desta forma, mantenho a infração 06 no valor de R\$22.508,01.

E por fim, no que tange a infração 07, a Recorrente aduz que as mercadorias objeto das operações autuadas não são mercadorias que foram destinadas ao uso e consumo da Recorrente, mas sim, **mercadorias que são utilizadas como “insumos”**, materiais que são empregados durante a fabricação dos produtos que são vendidos pela Recorrente, sendo utilizados no seu processo produtivo.

Entretanto não merece ser acolhida a alegação do Recorrente, isto porque na planilha 10 se constata que os materiais nela listados, não podem ser considerados como insumos e sim como peças de reposição, sobressalentes e materiais adquiridos para consumo próprio.

Resta, pois, mantida a infração 07 no valor de R\$40.673,92.

Por fim, destaco que apesar do recorrente ter apresentado planilhas “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO INDEVIDO - MATERIAL DE CONSUMO”, não trouxe provas suficientes para comprovar que os itens listados são insumos utilizados no processo produtivo.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Infração 1)

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere à Infração 01. Acolheu, o Relator, parte das razões recursais para excluir, do presente lançamento, as mercadorias cuja relação apresenta em tabela, na parte inicial de seu voto.

Examinando os itens lá listados, é possível perceber que se trata de Placas, Grelhas, Manga, Cobre, Kit Dem Mag e Diafragma. Entendeu, o Relator, que se trata de bens do ativo imobilizado da Recorrente.

Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.

É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem “*revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado*” (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=32626>).

Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.

Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “*conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil*” (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=32626>).

Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “placas”, por exemplo. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.

Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais.

Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1) relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes.

Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, aprovado também por decisão não unânime (4x2).

Acolho, todavia, a alegação recursal, exclusivamente para retirar, do levantamento fiscal, os itens “Diafragma” e “Kit Dem. Mag”, pois representam bens de elevado valor, o que recomenda que sejam classificados, efetivamente, no Ativo Imobilizado.

Assim, como se trata de duas aquisições realizadas no mês de dezembro/16, reduzo o montante lançado neste mês para R\$15.070,14. A Infração 01 fica, portanto, reduzida para R\$46.489,91, conforme abaixo.

MÊS	ICMS
Abr/16	R\$ 3.102,06
Ago/16	R\$ 1.183,60
Set/16	R\$ 8,29
Out/16	R\$ 541,16
Nov/16	R\$ 765,18
Dez/16	R\$ 15.070,14
Mai/17	R\$ 554,65
Jun/17	R\$ 29,29
Jul/17	R\$ 687,28
Set/17	R\$ 24.548,26
TOTAL	R\$ 46.489,91

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o montante lançado, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 46.489,91	R\$ -	60%
2	R\$ 223,36	R\$ -	60%
3	R\$ 3.593,15	R\$ -	60%
4	R\$ 1.604,16	R\$ -	60%
5	R\$ 33,71	R\$ -	60%
6	R\$ 22.508,01	R\$ -	60%
7	R\$ 40.673,92	R\$ -	60%
8	R\$ -	R\$ -	-
TOTAL	R\$ 115.126,22	R\$ -	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278936.0014/20-5, lavrado contra **INTERCEMENT BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.126,22**, 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.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheiros: Rafael Benjamin Tomé Arruty, Valdirene Pinto Lima e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 1)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR
(Infração 1)

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