

**A. I. Nº** - 207090.0009/20-0  
**AUTUADO** - FAVAB S/A  
**AUTUANTE** - MARIA CONSUELO PIRES BARROS  
**ORIGEM** - DAT METRO/IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 22.06.2022

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0151-06/22-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 01.** O produto é destinado a aquecer o vapor que vai dar a temperatura adequada ao processo fabril, de acordo com o material desejado. Não entra em contato direto com a corrente industrial, não se consome na industrialização e não faz parte do produto final, na condição de elemento essencial e indispensável, ao contrário do que determina a legislação e a jurisprudência predominante nesta Corte para que se consolide o direito ao crédito. Infração 01 caracterizada. **b) DESTAQUE A MAIOR DE IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. INFRAÇÃO 02.** Acusação reconhecida pelo sujeito passivo. Infração 02 mantida. **2. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO TRIBUTO. RECOLHIMENTO A MENOR. INFRAÇÃO 03.** A autuação deveu-se a erro cometido pelo defendente, o que engloba um desconto concedido indevidamente a quem não tinha direito, além da utilização de alíquota diferenciada, indevida. Infração 03 caracterizada. **3. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO 04.** O produto é destinado a aquecer o vapor que vai dar a temperatura adequada ao processo fabril, de acordo com o material desejado. Não entra em contato direto com a corrente industrial, não se consome na industrialização e não faz parte do produto final, na condição de elemento essencial e indispensável, ao contrário do que determina a legislação e a jurisprudência predominante nesta Corte para que se consolide o direito ao crédito. Infração 04 caracterizada. **4. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL DE PASSAGEIROS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. INFRAÇÃO 05.** Não se está a tratar de responsabilidade solidária, mas da exigência do gravame da pessoa a quem a lei determinou a obrigação de pagar o imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Não se pode aproveitar nem se há de apreciar neste Acórdão eventuais pagamentos de terceiros, que inclusive possuem, se for o caso, o direito à restituição do indébito. Revisão perpetrada pela autuante, elidiu em parte a infração 05. **5. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO NAS**

IMPORTAÇÕES. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS INCORRIDAS ATÉ O DESEMBARAÇO OU UTILIZAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. INFRAÇÃO 06. A autoridade fiscalizadora constatou que, ao longo do período auditado, houve recolhimentos efetuados a menor, pela falta de inclusão de despesas nas quais a empresa incorreu e que estão previstas na legislação para compor a base de cálculo do gravame. Infração 06 caracterizada. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado no dia 23/11/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico total de R\$79.223,13, sob a acusação do cometimento das 06 (seis) seguintes irregularidades.

Infração 01 - 01.02.02 - Utilização indevida de crédito fiscal, referente a aquisições de materiais de uso e consumo. Trata-se de óleo combustível de caldeira AG-03 (05 e 08/2018, 01 e 04/2019). R\$ 9.082,50 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 02 - 01.02.41 - Utilização indevida de crédito, em decorrência de destaque a maior de imposto nos documentos fiscais. “Contribuinte, usuário de EFD, adquiriu internamente vasilhames de empresa inscrita no Cadastro Estadual, no exercício de 2018, como Simples Nacional (alíquota cabível de 3,66%). Entretanto, utilizou-se de crédito fiscal a maior, conforme destacado no documento fiscal (NF 21.142, de 05/03/2018 – cópia em anexo)” (03/2018). R\$ 522,10 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 03 – 03.02.04 - Recolhimento a menor, em função de erro na apuração dos valores do tributo, “Contribuinte, usuário de EFD, em virtude dos produtos que fabrica, usufrui de redução de BC nas vendas internas, de forma que a carga tributária seja correspondente a 12%, conforme prescrito no art. 268, XLII, “b” e “c” do Dec. 13.780/12. Nos exercícios em epígrafe, vendeu seus produtos internamente a destinatários que, nos momentos das vendas, não atendiam ao previsto no art. 16, I, “c” da Lei 7.014/96 (portanto, não teriam direito à alíquota diferenciada ali prevista). Verificou-se, portanto, que ofereceu à tributação valores inferiores aos devidos. Para tanto, foi necessário recompor a carga tributária original sobre cada operação, abatendo-se o ICMS destacado a menor” 12/2017, 01, 02, 04, 11/2018, 01, 03, 04, 05, 06, 07, 10 e 12/2019). R\$ 14.235,35 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 04 – 06.02.01 - Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de materiais destinados ao uso e consumo. Trata-se de óleo combustível de caldeira AG-03 (05 e 08/2018, 01 e 04/2019). R\$ 17.405,49 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 05 – 07.14.01 - Falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviço de transporte interestadual e intermunicipal. Consta que o sujeito passivo adquiriu serviços de transporte de pessoa inscrita no

Cadastro do ICMS-BA na condição de normal (Sigma Transportes Ltda. – I.E. 66.668.363 – cópias dos dados cadastrais anexadas). Por imposição legal, o tomador do serviço deve reter e recolher o tributo incidente nas prestações sucessivas de transporte de passageiros, conforme preceituam os arts. 267, I e 298, II, § 3º do RICMS/12 c/c art. 123 do CTN (01, 02, 03, 04/2017 e 10/2018). R\$ 932,36 e multa de 100%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 06 – 12.01.01 - Recolhimento a menor do imposto devido nas importações, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão de despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Segundo a autuante, a sociedade empresária foi regularmente intimada a apresentar os documentos relativos às importações. Recompondo os valores do ICMS que deveria incidir sobre tais operações, a autoridade fiscalizadora constatou que, ao longo do período auditado, houve recolhimentos efetuados a menor, pela falta de inclusão de despesas nas quais a empresa incorreu e que estão previstas na legislação para compor a base de cálculo do gravame (01 a 12/2017, com exceção de 10/2017, 01, 04, 10 e 12/2018, 03 e 05 a 12/2019). R\$ 37.045,33 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 592 a 626.

Inicia informando ser pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade principal a fabricação de vaselinas, parafinas e óleo mineral para uso preponderante em preparações cosméticas e farmacêuticas.

No que diz respeito às infrações 01 e 04 (crédito indevido e falta de recolhimento da DIFAL - óleo combustível de caldeira AG-03), argumenta que se está a tratar de produto intermediário, de acordo com o laudo que anexa. O óleo adquirido serve para alimentar a caldeira que gera vapor, energia necessária para o processo produtivo. Trata-se, na verdade, de uma fonte alternativa ao uso da energia elétrica.

No seu processo fabril, diferentes tipos de óleos minerais (não o óleo combustível de caldeira), com densidades distintas, são misturados para a obtenção do produto final. O aquecimento dos óleos minerais permite a redução da viscosidade do material e a homogeneização completa da massa, sendo assim vital para a execução adequada da produção.

Traz à baila, às fls. 596/597, ementas da Solução de Consulta COSIT 24/2014 e do Parecer GECOT/DITRI 7072/2015, que reconheceram a possibilidade de uso de crédito nas aquisições de gás natural para produção de vapor. A única diferença da sua situação é que, ao invés de gás natural, utiliza o óleo.

Quanto à infração 02 (utilização indevida de crédito, em decorrência de destaque a maior de imposto nos documentos fiscais), diz que o vendedor, de fato, no ano de 2018, conforme o quadro de fl. 598, estava inscrito no Simples Nacional.

Entretanto, assinala que, nos termos do § 1º do art. 20 da LC (Lei Complementar) 123/06, a empresa de pequeno porte que ultrapassar os limites a que se referem o caput e o § 4º do art. 19 estará automaticamente impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, a partir do mês subsequente àquele em que tiver ocorrido o excesso.

É o que sugere poder ter acontecido com o vendedor no exercício de 2018, motivo pelo qual pede que a autuante junte aos autos comprovantes de que no período fiscalizado o vendedor não se encontrava incluso em tal hipótese (exclusão do Simples Nacional), como recibos de entrega de PGDAS-D.

Com referência à terceira imputação (recolhimento a menor, em função de erro na apuração dos valores do tributo), acolhe parcialmente, mas alega que três dos seus clientes teriam direito ao

crédito: a AMAZUN (I.E. 65.195.142), F&S MATERIAIS E MULTIMARCAS (I.E. 01.530.155) e MULTIMARCAS (I.E. 102.075.203).

Contesta a metodologia de cálculo adotada, uma vez que, a seu ver:

*“é necessário liquidar a base de cálculo para embutir novamente o valor do tributo, procedimento que não foi adotado, como se pode observar na figura abaixo [de fl. 602]. O procedimento de cálculo correto (matemático) para encontrar a base líquida e assim reinserir a carga tributária de 12% (art. 268, XLII, “b” e “c” do RICMS) deve ser realizado mediante redução do valor do desconto e do valor do imposto da base cheia, como a seguir demonstrado [planilha de fl. 603]”.*

Pede a revisão deste item da autuação.

A infração 05 cuida da falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviço de transporte interestadual e intermunicipal. Consta que o sujeito passivo adquiriu serviços de transporte de pessoa inscrita no Cadastro do ICMS-BA na condição de normal (Sigma Transportes Ltda. – I.E. 66.668.363 – cópias dos dados cadastrais anexadas). Por imposição legal, o tomador do serviço deve reter e recolher o tributo incidente nas prestações sucessivas de transporte de passageiros, conforme preceituam os arts. 267, I e 298, II, § 3º do RICMS/12 c/c art. 123 do CTN

Assegura que o crédito tributário objeto da autuação já foi devidamente recolhido pelo contribuinte SIGMA, ao contrário do que assevera a autoridade autuante.

Conforme se verifica das anotações feitas à mão pelo contribuinte SIGMA, nas notas fiscais relativas ao ano de 2017 não há qualquer menção à retenção de ICMS (apenas de INSS) e, consoante comprova o relatório de recolhimentos de ICMS à Bahia, fornecido pela SIGMA, pode-se notar, para os meses em referência, recolhimentos de ICMS do regime normal, código 759, sendo fundamental que a autoridade fiscal esclareça se os conhecimentos de transporte inseridos na infração constam ou não da apuração dos meses em questão.

Acosta à impugnação uma declaração preparada pela contabilidade da SIGMA, em que afirma que incluiu, nas apurações do regime normal dos meses de janeiro a abril de 2017, os CTs 14.904, 14.981, 15.039 e 15.217. No mês de maio, não houve nota fiscal emitida e, a partir do mês de junho de 2017, a impugnante começou a realizar as retenções mensalmente.

Com relação ao CTe 2.443 (emitido em 10/2018), também ocorreu recolhimento do imposto. Observa, a este respeito, que o contribuinte SIGMA elencou, no campo “*Outros Débitos*” do livro de Apuração do ICMS, o CTe acima citado.

Com respeito à solidariedade tributária, tece considerações relativas à legislação pertinente, objetivando distingui-la da substituição.

Invoca o referido instituto, com vistas a reforçar o seu posicionamento de que os pagamentos efetuados pela SIGMA não devem ser desconsiderados.

*“Por mais esta razão, pode-se concluir que é do interesse comum das partes – aqui nos referindo à FAVAB e à SIGMA – que os pagamentos realizados antecipadamente em função dos serviços de transporte prestados sejam aproveitados em favor da FAVAB (autuada) para fins de extinção do crédito tributário em apreciação”.*

Na sua maneira de visualizar o cenário dos fatos, a lavratura da infração afigura-se absolutamente sem sentido. A continuidade do presente Processo Administrativo instalará uma desarmonia que hoje não existe. Causaria um desequilíbrio que afetaria não só a relação jurídico-tributária – considerando que a condenação ao pagamento geraria um recolhimento indevido e, por consequência, um direito a ressarcimento, que na atual situação não existe – como também no plano das relações cíveis (contratuais) entre as partes envolvidas (FAVAB e SIGMA).

O pagamento realizado pela transportadora não pode ser considerado como indevido. A substituição tributária neste caso é mero elemento facilitador à cobrança do ICMS pelo Estado, que

convenientemente estabelece que o tributo deva ser recolhido por outro que tem maior facilidade em fiscalizar e cobrar. O objetivo é, claramente, assegurar que o tributo seja pago e que a fiscalização do pagamento seja feita de maneira menos onerosa para o Estado.

Neste caso, portanto, o contribuinte (que praticou o fato gerador) é a SIGMA, assumindo a FAVAB a condição de responsável por substituição tributária, em função do que dispõe a legislação baiana.

Comprovado estaria que o tributo foi recolhido – pelo contribuinte, no exercício de 2017, e pelo próprio substituto tributário, no exercício de 2018. Observa que a conduta sujeita à multa correspondente a 100% do valor do tributo e se perfaz com duas ações, a de reter o tributo devido e não realizar o recolhimento ao Estado, no prazo regulamentar, pelo que – na sua linha de entendimento –, fica cabalmente afastada.

No que é referente à infração 06 (recolhimento a menor do imposto devido nas importações, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão de despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial), pontua que as despesas que, de acordo com a autoridade fiscal, não foram inseridas na base de cálculo do ICMS, são indevidas e se referem a três rubricas: capatazia, armazenagem e DGS.

*“Capatazia: Acerca desta despesa, notou que em sua planilha de recomposição, a autoridade fiscal partiu do valor aduaneiro considerado para a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. Em sua planilha, a autoridade fiscal, partindo do valor aduaneiro, promove a soma de diversas despesas para a formação da base de cálculo do ICMS, inclusive a capatazia. Ocorre que no valor utilizado para base de cálculo do PIS e da COFINS já foi considerada a capatazia, de modo que, tendo incluído novamente esta despesa na sua composição para a base de cálculo do ICMS, houve duplicidade no cômputo da despesa”.*

*“Diferenças no valor da armazenagem: Acerca desta despesa, notamos que em muitos casos há uma diferença pequena (de poucos Reais) entre as despesas com armazenagem registradas na minuta de nota fiscal preparada pela Impugnante, e as anotações realizadas pela autoridade em sua composição”.*

*“DGS (Depósito de Garantia da Sobrestadia): Notou que, para alguns processos de importação (20 processos), a autoridade fiscal considerou como integrante da base de cálculo do ICMS a rubrica Depósito de Garantia da Sobrestadia. Antes de adentrar ao mérito da discussão, estabelece que DGS é uma caução, ou seja, é um depósito que o transportador marítimo exige contratualmente do importador para caução das eventuais (futuras e incertas) despesas com sobrestadia, caso ocorra atraso na liberação do container. Desta maneira, a DGS não é uma despesa efetiva, ela somente se torna despesa efetiva se de fato houver atraso na devolução do container, (...) devendo o transportador adotar medidas para devolver os valores antecipados e não incorridos”.*

Requer a juntada posterior de documentos, bem como a realização de perícias e diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99.

Pleiteia que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome dos patronos da causa.

Pede deferimento.

Na informação fiscal, de fls. 643 a 652, a auditora, em referência às infrações 01 e 04, diz que o autuado, no curso do processo fiscalizatório, foi regularmente intimado a descrever o seu processo de produção (fls. 34/35), mas em nenhum momento mencionou o óleo combustível como parte dele.

O sujeito passivo também desenvolve a produção de tambores (fls. 51 a 56) e nesta linha de fabricação não faz parte como matéria prima ou como produto intermediário o óleo combustível.

A Escrituração Fiscal Digital da sociedade empresária é de sua exclusiva responsabilidade e nela não foi dado tratamento uniforme ao referido material, seja nas aquisições internas, com os CFOPs 1.556 e 1.101, seja nas interestaduais, com os CFOPs 2.556 e 2.101.

Embora tenha apresentado o Parecer GECOT/DITRI 7072/2015, olvidou-se de transcrever a ressalva nele existente, de que o direito ao crédito apenas ocorre se a energia gerada em forma de vapor e calor na caldeira for utilizada diretamente na linha de produção; caso a mesma seja empregada em outras áreas ou para outros fins não relacionados diretamente com o processo produtivo não haverá direito de crédito.

Ressalta ter anexado os dados cadastrais do fornecedor atinente à infração 02 à fl. 113, juntamente com cópia digital do livro Registro de Entradas – EFD do contribuinte autuado.

Ainda assim, para que o defendente não alegue cerceamento de defesa, anexa o PGDASD de 2017, comprovando que o vendedor não ultrapassou o limite para se manter enquadrado no Simples Nacional.

Anexa também dados cadastrais dos destinatários referentes à infração 03, às fls. 141 a 164, além das cópias das notas fiscais constantes do levantamento, às fls. 118 a 140 (vide fls. 602/603). O simples exame dos dados do Cadastro Estadual do ICMS das três empresas citadas pelo contribuinte (AMAZUN (I.E. 65.195.142), F&S MATERIAIS E MULTIMARCAS (I.E. 01.530.155) e MULTIMARCAS (I.E. 102.075.203)) revela que nenhuma delas apurava o gravame de acordo com a Sistemática do Simples Nacional.

O cálculo do montante apurado foi didaticamente explicado à fl. 117. A autuação deveu-se a erro cometido pelo defendente, o que engloba um desconto concedido indevidamente a quem não tinha direito, além da utilização de alíquota diferenciada, indevida. A recomposição do valor a exigir seguiu o exato padrão adotado pelo administrado nas saídas beneficiadas com redução de base de cálculo que efetua regularmente, tendo observado o cuidado de deduzir os valores efetivamente recolhidos, destacados nas notas, conforme demonstrativo de fl. 117.

Quanto à infração 05, as argumentações defensivas são contrárias aos elementos contidos nos autos, o que se comprova com a análise comparativa do documento/ planilha de fl. 604 com os de fls. 179 a 182 e 200), os quais demonstram que não houve retenção e recolhimento de imposto.

A Substituição Tributária sobre transporte intermunicipal de passageiros, por prestações sucessivas, foi concebida pelo legislador para por fim à discussão sobre a quem recairia a responsabilidade pelo pagamento, obedecidas as condições que o art. 298 do RICMS determina. E a sujeição passiva recaiu sobre o tomador do serviço. Observa que a partir de 06/2017 o autuado começou a recolher o ICMS, conforme recomenda a legislação (vide fl. 17, verso, até a fl. 23). Anteriormente, não.

Em relação à infração 06, anexou, às fls. 15 a 24, extratos de arrecadação referentes aos exercícios de 2017 a 2020, nos quais os lançamentos condizentes com importações estão sob o código 0903.

Não se está a tratar na presente apuração de PIS/COFINS, nem de como se calcula a sua base de cálculo, visto que não se trata de tributo estadual (argumentos defensivos relativos à capatazia). Nos artigos 4º, IX e 17, VI da Lei 7.014/96 está nominalmente citada a capatazia.

O impugnante confunde o que foi consignado no demonstrativo fiscal como taxa com armazenagem, o que se verifica na comparação entre as fls. 215 e 231 (taxa de R\$ 103,00), 222 e 453 (verso, taxa de R\$ 38,00), 225 e 521 (taxa de R\$ 56,00). Todos esses documentos foram entregues ao Fisco pelo autuado. A auditora fiscal, no exercício de sua atividade vinculada, tem o dever de dar cumprimento ao previsto na Lei, qual seja, a inclusão na base de cálculo do ICMS importação do valor das taxas incorridas.

Em referência ao DSG (Depósito de Garantia da Sobrestadia), trata-se de uma despesa aduaneira cobrada do adquirente, e que pelos dispositivos legais acima citados deve estar incluída na base de cálculo do imposto por importação. O defendente não juntou sequer um único recibo de devolução da quantia que afirma configurar uma caução.

Pugna pela procedência da autuação.

Na manifestação fiscal de fls. 663 a 668, o sujeito passivo, em relação às infrações 01 e 04, quanto à informação fiscal de que o contribuinte em nenhum momento, apesar de ter sido intimado, mencionou o óleo combustível como parte integrante de seu processo produtivo, diz que não é uma justificativa para manter a glosa do crédito.

Reconhece a infração 02.

Reitera as alegações defensivas referentes à infração 03, aludindo que a autoridade fiscal talvez não esteja fazendo a leitura correta das telas de consulta de opção do Simples Nacional, bem como não esteja compreendendo que é preciso primeiramente “limpar” a base para depois reinserir o tributo.

No que tange à quinta imputação, volta a argumentar que o pagamento efetuado por um dos coobrigados favorece aos demais e a alegar que já trouxe provas em sua impugnação de que o imposto relativo às prestações de transporte de pessoas foi recolhido.

No que é inerente à sexta infração, reitera que as despesas com capatazia já estavam inseridas na base de cálculo do PIS/COFINS e que as despesas relacionadas a “taxas” são na verdade taxas de transferência bancária realizadas pela Unilogg para o pagamento de algumas das despesas relacionadas às importações.

Solicita dilação de prazo para juntada de documentos.

Com relação à DGS, pela sua própria natureza, como já informou, não deve compor a base de cálculo das importações, independentemente de produção de prova de devolução dos valores.

Na segunda informação fiscal, de fls. 671 a 679, a autoridade autuante mantém o posicionamento que adotou anteriormente, com exceção da infração 05, cujo valor da ocorrência de outubro de 2018 sugere seja reduzido a zero, pois, no caso específico do CTe 2.443 (fls. 165 e 200), de 24/10/2018, verificou que foi lançado a débito no livro RAICMS, no campo “outros débitos”.

Assim, na planilha de fl. 02 (infração 05), com a exclusão do valor atinente à ocorrência de 24/10/2018, o lançamento restaria reduzido, de R\$ 932,36 para R\$ 714,26.

O autuado junta petição às fls. 684 a 686 para apresentar documentos adicionais (recibos de taxas bancárias).

Manifesta-se às fls. 690 a 701, ratificando os argumentos e pedidos apresentados nas intervenções processuais anteriores, solicitando dilação de prazo de vinte dias para apresentar documentos e pedindo deferimento.

## VOTO

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

A infração 01 cuida da utilização indevida de crédito fiscal, referente a aquisições de materiais de uso e consumo, enquanto a infração 04 da falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de materiais destinados ao uso e consumo. Trata-se, em ambos os casos, das mesmas operações, com óleo combustível de caldeira AG-03.

Tal produto é destinado a aquecer o vapor que vai dar a temperatura adequada ao processo fabril, de acordo com o material desejado. Não entra em contato direto com a corrente industrial, não se consome na industrialização e não faz parte do produto final, na condição de elemento essencial e indispensável, ao contrário do que determina a legislação e a jurisprudência predominante nesta Corte para que se consolide o direito ao crédito.

O contribuinte trouxe à baila, às fls. 596/597, ementas da Solução de Consulta COSIT 24/2014 e do Parecer GECOT/DITRI 7072/2015, que reconheceram a possibilidade de uso de crédito nas aquisições de gás natural para produção de vapor. A única diferença da sua situação é que, ao invés de gás natural, utiliza o óleo.

O primeiro não é da edição de órgão ligado a este Conselho de Fazenda, não possuindo o condão de o vincular, enquanto, em relação ao segundo, como bem disse a auditora, há a ressalva nele existente de que o direito ao crédito apenas ocorre se a energia gerada em forma de vapor e calor na caldeira for utilizada diretamente na linha de produção; caso a mesma seja empregada em outras áreas ou para outros fins não relacionados diretamente com o processo produtivo não haverá direito de crédito.

Infrações 01 e 04 caracterizadas.

Versa a segunda imputação sobre utilização indevida de crédito, em decorrência de destaque a maior de imposto nos documentos fiscais. *“Contribuinte, usuário de EFD, adquiriu internamente vasilhames de empresa inscrita no Cadastro Estadual, no exercício de 2018, como Simples Nacional (alíquota cabível de 3,66%). Entretanto, utilizou-se de crédito fiscal a maior, conforme destacado no documento fiscal.*

O impugnante – primeiramente -, disse que o vendedor, de fato, no ano de 2018, conforme o quadro de fl. 598, estava inscrito no Simples Nacional.

Entretanto, assinalou que, nos termos do § 1º do art. 20 da LC (Lei Complementar) 123/06, a empresa de pequeno porte que ultrapassar os limites a que se referem o caput e o § 4º do art. 19 estará automaticamente impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, a partir do mês subsequente àquele em que tiver ocorrido o excesso.

É o que sugeriu poder ter acontecido com o vendedor no exercício de 2018, motivo pelo qual pediu que a autuante juntasse aos autos comprovantes de que no período fiscalizado o remetente não se encontrava incluso em tal hipótese (exclusão do Simples Nacional), como recibos de entrega de PGDAS-D.

Com acerto, a autuante ressaltou ter anexado os dados cadastrais do fornecedor atinente à infração 02 à fl. 113, juntamente com cópia digital do livro Registro de Entradas – EFD do contribuinte autuado.

Ainda assim, para que o defendente não alegasse cerceamento de defesa, anexou o PGDASD de 2017, comprovando que o vendedor não ultrapassou o limite para se manter enquadrado no Simples Nacional.

Na manifestação fiscal, o impugnante reconheceu o cometimento da irregularidade e contra ela não mais se insurgiu, o que faz incidir a norma do art. 140 do RPAF/99.

*“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.*

Infração 02 mantida.

Segundo a infração 03, o autuado efetuou recolhimento a menor, em função de erro na apuração dos valores do tributo:



*“Contribuinte, usuário de EFD, em virtude dos produtos que fabrica, usufrui de redução de BC nas vendas internas, de forma que a carga tributária seja correspondente a 12%, conforme prescrito no art. 268, XLII, “b” e “c” do Dec. 13.780/12. Nos exercícios em epígrafe, vendeu seus produtos internamente a destinatários que, nos momentos das vendas, não atendiam ao previsto no art. 16, I, “c” da Lei 7.014/96 (portanto, não teriam direito à alíquota diferenciada ali prevista). Verificou-se, portanto, que ofereceu à tributação valores inferiores aos devidos. Para tanto, foi necessário recompor a carga tributária original sobre cada operação, abatendo-se o ICMS destacado a menor”.*

A autuante colacionou dados cadastrais dos destinatários referentes à infração 03, às fls. 141 a 164, além de cópias das notas fiscais constantes do levantamento, às fls. 118 a 140 (vide também fls. 602/603). O simples exame dos dados do Cadastro Estadual do ICMS das três empresas citadas pelo contribuinte (AMAZUN (I.E. 65.195.142), F&S MATERIAIS E MULTIMARCAS (I.E. 01.530.155) e MULTIMARCAS (I.E. 102.075.203)) revela que nenhuma delas apurava o gravame de acordo com a Sistemática do Simples Nacional.

O cálculo do montante apurado foi didaticamente explicado à fl. 117. A autuação deveu-se a erro cometido pelo defendente, o que engloba um desconto concedido indevidamente a quem não tinha direito, além da utilização de alíquota diferenciada, indevida. A recomposição do valor a exigir seguiu o exato padrão adotado pelo administrado nas saídas beneficiadas com redução de base de cálculo que efetua regularmente, tendo a autuante observado o cuidado de deduzir as quantias efetivamente recolhidas, destacadas nas notas, conforme o demonstrativo de fl. 117.

Infração 03 caracterizada.

Na infração 05, o sujeito passivo foi acusado da falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviço de transporte interestadual e intermunicipal. Consta que o defendente adquiriu serviços de transporte de pessoa inscrita no Cadastro do ICMS-BA na condição de normal (Sigma Transportes Ltda. – I.E. 66.668.363 – cópias dos dados cadastrais anexadas). Por imposição legal, o tomador do serviço deve reter e recolher o tributo incidente nas prestações sucessivas de transporte de passageiros, conforme preceituam os arts. 267, I e 298, II, § 3º do RICMS/12 c/c art. 123 do CTN.

Não se está a tratar de responsabilidade solidária, mas da exigência do gravame da pessoa a quem a lei determinou a obrigação de pagar o imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Não se pode aproveitar nem se há de apreciar neste Acórdão eventuais pagamentos de terceiros, que inclusive possuem, se for o caso, o direito à restituição do indébito.

Conforme já se disse, a substituição tributária sobre transporte intermunicipal de passageiros, por prestações sucessivas, foi concebida pelo legislador para por fim à discussão sobre a quem recairia a responsabilidade pelo pagamento, obedecidas as condições que o art. 298 do RICMS prevê. E a sujeição passiva recaiu sobre o tomador do serviço. Observa-se que a partir de 06/2017 o autuado começou a recolher o ICMS, conforme recomenda a legislação (vide fl. 17, verso, até a fl. 23). Anteriormente, não.

Alinho-me com o posicionamento da Fiscalização, pois, com efeito, as argumentações defensivas são contrárias aos elementos contidos nos autos, o que se comprova com a análise comparativa do documento/planilha de fl. 604 com os de fls. 179 a 182 e 200), os quais demonstram que não houve retenção e recolhimento de imposto.

Todavia, restou constatado que o valor da ocorrência de outubro de 2018 desta imputação deverá ser reduzido a zero, pois, no caso específico do CTe 2.443 (fls. 165 e 200), de 24/10/2018, o msemo foi lançado a débito no livro RAICMS, no campo “*outros débitos*”.

Assim, na planilha de fl. 02 (infração 05), com a exclusão do valor atinente à ocorrência de 24/10/2018, o lançamento da autuação restará reduzido excluindo o valor de **R\$218,10**, do total de R\$ 932,36 para R\$ 714,26.

Infração 05 parcialmente elidida.

Trata a infração 06 de recolhimento a menor do imposto devido nas importações, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão de despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

Comprovado nos autos que a sociedade empresária foi regularmente intimada a apresentar os documentos relativos às importações. Recompondo os valores do ICMS que deveria incidir sobre tais operações, a autoridade fiscalizadora constatou que, ao longo do período auditado, houve recolhimentos efetuados a menor pela falta de inclusão de despesas nas quais a empresa incorreu e que estão previstas na legislação para compor a base de cálculo do gravame.

A auditora anexou, às fls. 15 a 24, extratos de arrecadação referentes aos exercícios de 2017 a 2020, nos quais os lançamentos condizentes com importações estão sob o código 0903.

Não se está a tratar na presente apuração de PIS/COFINS, nem de como se calcula a sua base de cálculo, visto que não configura tributo estadual (argumentos defensivos relativos à capatazia). Nos artigos 4º, IX e 17, VI da Lei 7.014/96 está nominalmente citada a capatazia.

O impugnante confunde o que foi consignado no demonstrativo fiscal com a rubrica taxa com outra rubrica, a armazenagem, o que se verifica na comparação entre as fls. 215 e 231 (taxa de R\$ 103,00), 222 e 453 (verso, taxa de R\$ 38,00), 225 e 521 (taxa de R\$ 56,00). Todos esses documentos foram entregues ao Fisco pelo autuado. A auditora fiscal, no exercício de sua atividade vinculada, tem o dever de dar cumprimento ao previsto na Lei, qual seja, a inclusão na base de cálculo do ICMS importação do valor das taxas incorridas.

Em referência ao DSG (Depósito de Garantia da Sobrestadia), trata-se de uma despesa aduaneira cobrada do adquirente e que pelos dispositivos legais acima citados deve estar incluída na base de cálculo do imposto por importação. O defendente não juntou recibo de devolução da quantia que afirmou tratar-se de uma caução.

Infração 06 caracterizada.

Com relação ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*“§ 5º Constando dos autos pedido expresse para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade”.*

Por outro lado, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0009/20-0**, lavrado contra **FAVAB S/A**, devendo ser intimado o contribuinte para efetuar o pagamento do imposto no montante de **R\$79.005,03**, acrescido das multas de 60% sobre R\$78.290,77 e de 100% sobre R\$714,26, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2022.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

