

PROCESSO - A. I. Nº 269194.0006/20-3  
RECORRENTE - BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JJF nº 0329-06/21-VD  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/05/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0109-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO/CONSUMO. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO 1. INFRAÇÃO 01. Restou comprovado que o produto blanqueta é consumido no contato direto com o produto fabricado (transfere a tinta para impressão no balde), com reposições diárias ou em função da mudança de personalização do produto. Atende aos requisitos para ser considerado com produto intermediário. Excluído os valores relativos a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, que não se trata de materiais destinados a uso e consumo. Modificada a decisão, com o afastamento da exigência relativo ao produto intermediário e bem de ativo. Infração procedente em parte. 2. INFRAÇÃO 02. Trata-se de entradas de whisky, bolo de nozes, arroz à grega, cookies, nozes, queijo provolone, cartuchos, suportes, flanges, ventiladores, botões, pinos etc., todas com o CFOP nº 2.556 (Coluna "O") – compra de material para uso e consumo. Os produtos adquiridos empregados na ampliação da fábrica, no período fiscalizado não eram contemplados pelo benefício fiscal de dispensa de pagamento da diferença de alíquota, tendo em vista que não tinha ainda sido contemplado com Resolução de habilitação do projeto industrial pelo Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE, nos termos do art. 2º, I do Decreto nº 8.205/2002. É devido a diferença de alíquota relativo a aquisição de bens destinados a incorporação de imóveis por acessão física, considerado alheio a atividade de produção do estabelecimento. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Afastada a nulidade suscitada. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 6ª JJF sob nº 0329-06/21-VD que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22/06/2020 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 364.571,42, relativo ao cometimento das seguintes infrações:

***Infração 01 – 06.02.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de materiais de uso e consumo em outras unidades da Federação. Consta que esta acusação está correlacionada com uma das constantes do AI (Auto de Infração) nº 269194.0003/20-4, baseada na mesma lista de materiais, adquiridos com utilização indevida de crédito fiscal (2017/2018) - R\$ 109.133,71. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96.*

***Infração 02 – 06.02.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as*

*interessadas, nas aquisições de materiais de uso e consumo em outras unidades da Federação. Está dito que a DIFAL (diferença entre as alíquotas internas e as interessadas) foi calculada em montantes menores do que os efetivamente devidos (2017/2018) - R\$ 255.437,71. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96.*

Na decisão proferida (fls. 55 a 57) foi apreciado que:

*Todos os elementos necessários ao julgamento estão contidos nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência ou perícia, com fulcro no art. 147, I, "a" do RPAF/99.*

*A primeira imputação cuida da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interessadas, nas aquisições de materiais de uso e consumo em outras unidades da Federação. Consta que esta acusação está correlacionada com uma das constantes do AI nº 269194.0003/20-4, baseada na mesma lista de materiais, adquiridos com utilização indevida de crédito fiscal, tais como blanquetas, placas, baterias, esticadores, anéis, retentores, buchas, arruelas etc.*

*Para que um produto seja considerado intermediário ou insumo, deve ser consumido no processo industrial, entrar em contato com o produto final e nele se agregar na condição de elemento indispensável, o que não ocorre com as blanquetas.*

*De acordo com o que esclareceu o autuante, apesar da importância da blaqueta no processo produtivo, esta deve ser vista como um material que se desgasta com o uso continuado, o que requer a sua troca em determinado período de tempo. Com efeito, diferente é a função da tinta transportada para os baldes; esta sim, adere e passa a fazer parte do produto finalizado.*

*Infração 01 caracterizada.*

*Ao compulsar o CD de fl. 12, verificamos, em relação à infração 02, que se trata de entradas de whisky, bolo de nozes, arroz a grega, cookies, nozes, queijo provolone, cartuchos, suportes, flanges, ventiladores, botões, pinos etc., todas com o CFOP nº 2.556 (coluna "O") – compra de material para uso e consumo.*

*Por razões óbvias, não se pode dar a produtos de tais espécies a natureza de componentes de ativo imobilizado de projeto industrial aprovado pelo Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, muito menos aplicar-lhes o comando contido no art. 2º, I do Decreto nº 8.205/02.*

*Tampouco os DANFES 8.992, 023.743 e 023.818 (fls. 22 (verso) e 23 e doc. 04) constam do referido demonstrativo.*

*Infração 02 caracterizada.*

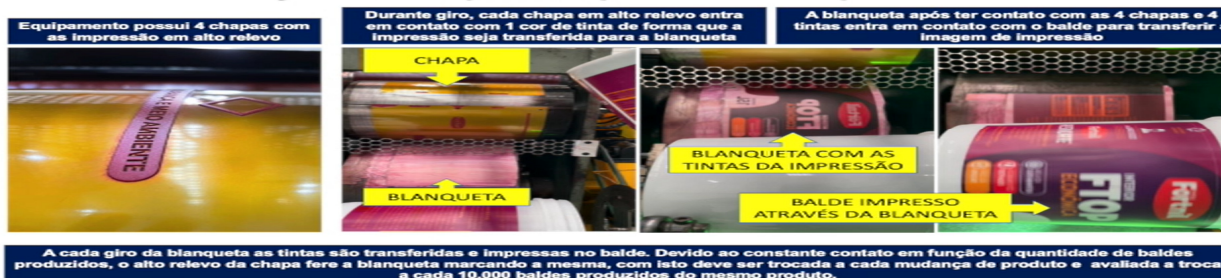
*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 67 a 80) por meio do advogado Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA 20.769 inicialmente ressalta a tempestividade do recurso, discorre sobre as infrações, apresentação de impugnação e julgamento em primeira instância, que no presente recurso objetiva ser aplicado o melhor direito ao caso concreto, para que se efetive a busca pela verdade material.

No mérito, discorre sobre a incidência do diferencial de alíquota, aproveitamento de sua utilidade como insumo e não há que se falar em incidência do ICMS-DIFAL quando há utilização do bem para produção de outros bens, que se trata de insumos e não material de consumo.

Ressalta que a empresar dedica-se à produção industrial e comercialização de embalagens plásticas de uso industrial e comercial, artefatos de plástico e **indústria gráfica**, conforme contrato social, não podendo ser considerado como de uso ou consumo, as mercadorias indicadas pela fiscalização.

Exemplifica o produto denominado "BLANQUETA BRANCA 1.9 MM", que representa a maior parte do valor objeto da infração 1 que entende ser essencial ao processo industrial, visto que além de fabricação de produtos plásticos, atua como indústria gráfica, fazendo impressão de rótulos nos baldes (produto final) encomendados pelos clientes através de impressoras offsets, que consiste nas etapas: gravação da chapa; revelação da chapa offset e a montagem da matriz no rolo da impressora offset – para impressões coloridas, que é gravada uma chapa para cada cor e arte de acordo com a personalização pretendida pelo cliente, cuja imagem é transferida da matriz para um rolo de impressão chamado blaqueta, que são mantas de borracha que têm a função de transferir a tinta com o desenho do rótulo para o balde, conforme utilização representada na imagem indicada à fl. 72.

**Utilização de blanqueta no processo de Impressão Offset**

Argumenta que as blanquetas são consumidas no próprio processo de indústria gráfica, possuem contato direto com o produto final do processo industrial (baldes plásticos) e são consumidos pelo desgaste do processo produtivo, personalizado de acordo com cada arte solicitada pelo cliente, que é utilizada uma blanqueta específica.

Alega que na decisão ora recorrida, não foi acolhida tal arguição, fundamentando que “Para que um produto seja considerado intermediário ou insumo, deve ser consumido no processo industrial, entrar em contato com o produto final e nele se agregar na condição de elemento indispensável”, conceito de insumo que era aplicado quando vigorava o Convênio ICMS 66/88, mas que com o advento da LC 87/96, tal conceito foi totalmente superado, conforme entendimento pacificado no STJ de que os contribuintes fazem *jus* ao crédito de ICMS sobre os produtos que são consumidos ao longo do processo produtivo, pois a citada LC ampliou as hipóteses do direito ao crédito do imposto na aquisição de mercadorias, para admitir o aproveitamento quanto aos produtos adquiridos para utilização na consecução das atividades que constituem o objeto social da empresa, a exemplo da decisão contida no AgRg no AREsp 142.263/MG/2013, cuja ementa transcreveu à fl. 73.

Conclui afirmando que diante de tais premissas, trata-se de um insumo essencial à indústria gráfica que permite a personalização do produto final do processo de fabricação de baldes, desgastado em contato direto no curso do seu processo produtivo e não há que se falar em incidência do ICMS- DIFAL, por não se tratar de material de uso e consumo, e sim de insumos essenciais ao processo produtivo.

No tocante à infração 2, que a fiscalização levantou produtos que deveriam ter sido objeto de recolhimento do ICMS-DIFAL, não foi observado as aquisições de bens do ativo imobilizado vinculados ao projeto industrial aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve, conforme protocolo de intenções celebrados com o Estado da Bahia para a **ampliação** de seu projeto industrial destinado à fabricação de baldes industriais plásticos e tampas plásticas em 22/10/201, cuja nova planta industrial, que funcionava em Salvador, passou a funcionar em Simões Filho em 2019.

Destaca que o novo parque industrial utiliza tecnologia de ponta em seus equipamentos, áreas climatizadas, controle de qualidade, com Certificação Internacional - FSSC 22000, atende às normas internacionais de segurança do alimento e o art. 2º do Decreto nº 8.205/2002 prevê expressamente o diferimento do DIFAL no âmbito do Desenvolve e não há que se falar na exigência do DIFAL relativo a aquisições de bens destinados ao ativo fixo, por se tratar de contribuinte habilitado ao incentivo do DESENVOLVE, o que não foi observada pela fiscalização por ocasião do lançamento.

Ressalta que na decisão recorrida foi apreciado que o DIFAL cobrado referia à aquisição de “whisky, bolo de nozes, arroz à grega, cookies, nozes, queijo, etc.”, contudo, não são os únicos produtos autuados, existindo produtos que são aplicados no projeto de implantação da fábrica, a exemplo de “Parte de construções metálicas pré-fabricadas” e outros materiais utilizados na construção.

Argumenta que o demonstrativo elaborado pela fiscalização relaciona todas as mercadorias deveriam ser objeto de pagamento de DIFAL, sem distinguir as que já foram objeto de pagamento e quais são objeto de autuação, o que prejudica até o exercício do direito de defesa da Recorrente e deveria gerar a nulidade da autuação, já que não é possível identificar com precisão quais são as operações que compõem a cobrança de DIFAL efetivada na autuação.



Diz que se considerado inexistir nulidade, e o valor exigido relacionando todas as mercadorias e deduzido o valor recolhido, não é possível precisar quais as mercadorias são objeto da autuação, motivo pelo qual deve ser convertido em diligência fiscal, para indicar quais notas fiscais compõe o valor cobrado, bem como fazer exclusão das partes aplicadas na implantação do projeto industrial, em razão do diferimento decorrente do programa DESENVOLVE.

Requer Provimento ao Recurso Voluntário, para decidir pela improcedência da infração 1, e nulidade da infração 2, e caso não acolhida, que seja determinada a realização de diligência fiscal.

Esta 2ª CJF determinou a realização de diligência fiscal (fls. 85/86) no sentido de que fosse intimado o recorrente para esclarecer a natureza e o destino dos itens lançados, correlacionando com o processo produtivo, conforme listagem à fl. 85, devendo ser elaborado novo demonstrativo.

Em atendimento a intimação (fl. 89) o estabelecimento autuado manifestou se às fls. 92 a 96, tendo apresentado um descritivo às fls. 98 e 99, elaborado pelo Engenheiro Mecânico Thiago José Conceição Vasconcelos, no qual foi indicado e onde é utilizado.

O autuante prestou a segunda informação fiscal (fls. 103/106), ressaltando que:

- i) A infração 1 objeto da diligência decorre da infração 1 do Auto de Infração nº 269194.0003/20-4 lavrado contra a mesma empresa, caracterizando crédito indevido e foi julgado totalmente procedente conforme Acórdão CJF nº 0015-11/22-VD considerados como material de uso e consumo em aquisições interestaduais e devido o ICMS-DIFAL;
- ii) Na defesa e manifestação posterior o autuado se insurgiu apenas quanto ao item BLANQUETA, somente na terceira manifestação (fls. 92 a 100) foi exposto razões quanto aos demais itens que foi objeto da autuação;
- iii) Afirma que todos os itens são materiais de uso ou consumo, típicas peças de reposição de máquinas e equipamentos, trocados após um lapso de tempo, possibilitando o desempenho das funções próprias para o tempo de vida útil apontado pelo fabricante.

Afirma que a reposição das peças ao cabo de certos prazos, decorrem de mau uso, intempéries, insalubridade, em função do desgaste sofrido, mas não são consumidas instantaneamente como ocorre com as matérias primas e insumo e não podem ser consideradas como bens destinadas ao ativo imobilizado, a exemplo de rolamento, porcas, placas, anéis de rolamentos, retentores, óleo hidráulico, classificados como materiais destinados a uso e consumo, cujo crédito fiscal é vedado a utilização e cabível a exigência da diferença de alíquota quando adquiridos em outros Estados.

Quanto ao item blanqueta, entende tratar se de material de uso e consumo, que apesar de sua importância no processo produtivo, sua função é servir de meio para que a tinta (insumo) seja incorporada aos produtos principais, no caso, os baldes. Indica a descrição do recorrente e conclui que é uma peça que se desgasta com o uso continuado, carecendo de troca periódica.

Requer que seja mantida a decisão pela procedência total do auto de infração.

Intimado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 108) o sujeito passivo se manifestou às fls. 110 a 118, ressalta sua tempestividade, comenta o teor da diligência, apresentou laudo elaborado por técnico competente, descrevendo o uso de cada um dos itens autuados e participação no processo produtivo de fabricação de baldes e indústria gráfica.

Afirma que o diligente não atendeu ao solicitado, pois se restringiu a emitir opinião sobre os produtos mencionados na diligência fiscal, mas não elaborou demonstrativo conforme determinado pela 2ª CJF, sem realizar diligência *in loco*.

Requer o retorno dos autos para a fiscalização atender o que foi deliberado pela 2ª CJF, visto que demonstrou a aplicação dos produtos no processo produtivo ou seja dado provimento ao recurso interposto, julgando improcedente a infração 1, de acordo com o laudo juntado ao processo.

Reitera os termos do recurso para declarar a nulidade da infração 2, ou exclusão dos materiais utilizados na implantação do projeto industrial, com diferimento do imposto pelo DESENVOLVE.

O autuante prestou a terceira informação fiscal (fls. 121/123), e quanto a diligência, afirma que o autuado tinha se manifestado apenas quanto ao item BLANQUETA e somente na terceira manifestação expôs razões quanto aos demais itens que foi objeto da autuação.

Reafirma que todos os itens são materiais de uso ou consumo, típicas peças de reposição de máquinas e equipamentos, trocados após um lapso de tempo, possibilitando o desempenho das funções próprias para o tempo de vida útil apontado pelo fabricante e deve ser considerado como material de uso ou consumo. Requer a manutenção da procedência da autuação.

A Secretaria do CONSEF no despacho de fl. 129, redistribuiu o processo para esse Relator em razão do afastamento da Conselheira Leila Barreto Nogueira vilas Boas.

Registra-se presente na sessão de videoconferência, Dr. Gervásio Vinícius Liberal – OAB/BA nº 25.746, que exerceu o seu direito de fala.

## VOTO

O Recurso Voluntário interposto refere-se a duas infrações pertinentes ao ICMS da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de materiais de uso e consumo, sendo que a primeira infração se refere a aquisições interestaduais de mercadorias que o estabelecimento autuado não procedeu apuração e recolhimento da DIFAL e a segunda infração refere-se a notas fiscais que tiveram o imposto apurado e lançado, que a fiscalização apurou recolhimento a menor.

Inicialmente quanto ao pedido para realização de diligência, observo que esta 2ª CJF, promoveu a realização de diligência fiscal (fl. 85), na qual a empresa apresentou descritivo da utilização dos produtos (fls. 98/99), carreando ao processo as informações necessárias a formação da convicção do julgador, motivo pelo qual fica indeferida nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF/BA.

No mérito, quanto a infração 1, o recorrente alega que as mercadorias são empregadas como insumo no processo produtivo e o autuado em atendimento a diligência fiscal (fl. 85) juntou descritivo dos materiais e sua função no processo produtivo (fl. 98/99), que foi contestado pelo autuante afirmando que trata-se de peças repostas de máquinas e equipamentos (fl. 104).

Pelo confronto dos produtos relacionados pela fiscalização (fls. 8 e 9) com o descritivo apresentado da empresa (fl. 98), os produtos:

- i) Anel de vedação, arruela, porca, rolamento de rolete, chave controle de nível, placa MCN2, óleo hidráulico e chapa Toray, se classificam como peças e parte de máquinas e equipamentos, inclusive a PLACA CPU, que é um componente de computador e são classificados como materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Portanto, não pode ser considerado produto intermediário, como apreciado na decisão recorrida;
- ii) SERVIDOR POWEREDGE. Conforme descrito à fl. 98, trata-se de um centralizador de operações virtuais. A Nota Fiscal nº 23042 relacionada à fl. 8 indica valor de aquisição de R\$ 13.000,00. Nas redes sociais identifica-se que se trata de um computador central que funciona como “servidor” centralizando todas as informações e demais dados dentro de uma rede (computadores, tablets e smartphones). Assim sendo, trata-se de equipamento destinado ao ativo imobilizado. Como a infração acusa falta de recolhimento do ICMS-DIFAL, é cabível a exigência do imposto correspondente, nos termos do art. 4º, XV da Lei nº 7.014/1996. Fica mantida a sua exigência.
- iii) BLANQUETA: Manta adesiva que é colada ao cilindro da máquina, por contato há transferência da tinta dos rolos do tinteiro até a blaqueta, que entra em contato com o balde e transfere a tinta para o balde, personalizando-o.

Com relação a este produto, na decisão recorrida foi apreciado que conforme esclarecido pelo autuante, apesar da sua importância da blaqueta no processo produtivo, o material se desgasta pelo uso continuado, requer troca em período de tempo e caracteriza matéria de uso ou consumo.

Na manifestação acerca do resultado da diligência, o autuante informou que este item (blaqueta)

já teve precedente de julgamento pelo Acórdão JJF nº 0195-06/21 que foi mantida a exigência e não deu provimento ao Recurso Voluntário no Acórdão CJF nº 0015-11/22.

No citado Acórdão, constato que o Relator do Voto Vencedor usou como paradigma a resposta à Consulta nº 256/2008 DE 09/06/2010 do fisco paulista:

*Decisão CAT-2/1982*

*ICMS – Material Secundário – Decisão Normativa CAT-2/1982 –*

*Considerações. (...) O item Blanqueta é determinante, na impressão offset, uma vez que é responsável pela transferência da imagem, presente nas chapas, para o papel”. Preliminarmente, ressaltamos que materiais secundários são os materiais consumidos integral e instantaneamente no processo industrial, sem, porém, integrar-se fisicamente ao novo produto (por exemplo, a energia elétrica utilizada como força motriz e o óleo diesel utilizado na caldeira) e cujos gastos de aquisição são diretamente contabilizados como custos de fabricação do produto. Nesse sentido, este órgão consultivo já se manifestou em outras oportunidades (resposta à consulta nº 4.748/1973, aprovada pela Decisão Normativa CAT-2/1982).*

De acordo com a figura apresentada à fl. 72 e descritivo de fls. 98 e 99, a BLANQUETA, é uma manta adesiva que é colada no cilindro da máquina da impressora, que a cada giro absorve as cores das tintas e ao entrar em contato com o balde plástico (produto final) transfere a imagem da impressão através da blanqueta.

Na situação em questão observo que a BOMIX produz os baldes plásticos (extrusoras) e faz a impressão dos rótulos de acordo com o pedido dos clientes, ou seja, o processo de impressão faz parte da sua atividade fim, produzir embalagens rotuladas e não rotuladas.

Constato que o conceito de MATERIAL SECUNDÁRIO indicado na citada Decisão CAT, tem como base a resposta à Consulta nº 4.748/1973, quando vigorava a legislação do ICM (extinto) e mesmo a Decisão Normativa CAT-2/1982 é anterior a Constituição Federal de 1988 que instituiu o ICMS e por falta de Lei Complementar, foi firmado o Convênio ICMS 66/1988 que estabeleceu limites para utilização do crédito relativo a “produtos intermediários”, aqueles que consumidos de forma imediata e integralmente no processo produtivo. Posteriormente a LC 87/1996 ampliou esse conceitos, conforme carreados aos autos em sede de recurso, a decisão proferida pelo STJ, no AgRg no AREsp 142.263/MG/2013, abaixo reproduzido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.*

*1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.*

*2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.*

*3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 142.263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013).*

Na situação presente, a empresa tem como objeto social produzir baldes e potes plásticos (Fabricação de embalagens de material plástico e secundária Impressão de material para outros usos) vendidos ou encomendados pelo clientes, decorados com os rótulos dos produtos dos clientes, cujo processo produtivo envolve utilização de máquinas para personalizar as embalagens plástica, por meio de impressoras tipo offsets.

Conforme descritivo de fl. 98, as BLANQUETAS, são utilizadas na rotulação das embalagens plásticas, absorve a tinta e transfere para o balde/pote (produto final), fazendo em média 20 personalizações por minuto, sendo trocada a cada 10.000 personalizações ou troca de rótulo, sendo utilizadas aproximadamente 16 unidades por dia (em nove máquinas utilizadas), para uma produção diária de aproximadamente 163.800 embalagens.

Esses fatos não foram contestados pela fiscalização (diligência fiscal).

Pelo exposto, concluo que o produto BLANQUETA, nesta situação específica caracteriza-se como produto intermediário, visto que participa diretamente do processo produtivo e se desgasta diretamente em contato com o produto final (balde/pote), sendo que na etapa de rotulagem que é consumida, faz parte do processo produtivo do produto final (balde rotulado conforme encomenda dos clientes). Consequentemente atende ao disposto no art. 29 e 30 da Lei nº 7.014/1996 e o art. 309 do RICMS/BA que no seu inciso I, alínea “b” prevê que constitui crédito fiscal do estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes tributadas, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições “produtos intermediários”, empregados em processo de industrialização.

Tomo como base o demonstrativo original de fls. 8 e 9 e faço a exclusão do produto BLANQUETA e Servidor Poweredge:

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Excluído	Devido	Nº NFe
31/01/17	09/02/17	2.164,88		2.164,88	
28/02/17	09/03/17	4.424,50	1.743,90	2.680,60	23042-Servidor Poweredge
30/04/17	09/05/17	3.920,00		3.920,00	
31/05/17	09/06/17	5.062,90		5.062,90	
30/06/17	09/07/17	275,07		275,07	
30/09/17	09/10/17	5.439,98	5.439,98	0,00	11956/12064
31/10/17	09/11/17	2.728,83	2.728,83	0,00	12208
30/11/17	09/12/17	5.679,73	5.679,73	0,00	12481/12539
31/12/17	09/01/18	5.667,97	5.667,97	0,00	12271/12832
31/01/18	09/02/18	2.902,50	2.879,26	23,24	12988
28/02/18	09/03/18	5.542,53	5.542,53	0,00	13241/13138
31/03/18	09/04/18	8.529,41	8.212,37	317,04	13466/576/714
30/04/18	09/05/18	5.869,32	5.869,32	0,00	13850/14038
31/05/18	09/06/18	3.061,44	3.061,44	0,00	14238
30/06/18	09/07/18	6.649,61	6.649,61	0,00	14478
31/07/18	09/08/18	6.738,81	6.738,81	0,00	14760/14816
31/08/18	09/09/18	6.698,19	6.698,19	0,00	15034/15085
30/09/18	09/10/18	8.062,49	7.218,37	844,12	15293/15339
30/11/18	09/12/18	13.055,69	13.055,69	0,00	15641/586/767/821/830
31/12/18	09/01/19	6.659,86	6.659,86	0,00	15980/16030
<b>Total</b>	<b>Total autuado</b>	<b>109.133,71</b>	<b>Total devido</b>	<b>15.287,85</b>	

Infração 1 procedente em parte, com redução do débito de R\$ 109.133,71 para R\$ 15.287,85.

No tocante a infração 2, preliminarmente o recorrente suscitou a nulidade da infração, argumentando que o demonstrativo da fiscalização relaciona as mercadorias que entende ser objeto de pagamento de DIFAL, sem distinguir as que já foram objeto de pagamento e quais são objeto de autuação, o que prejudica o seu direito de defesa.

Constato que a fiscalização juntou às fls. 10 e 11, impresso a primeira e última página do demonstrativo gravado na mídia de fl. 12 (Bomix, SIAF infração 2), cuja cópia foi entregue ao contribuinte (fl. 14). No citado demonstrativo editável (Excel) na coluna F (oculta) foi descrito as mercadorias adquiridas (material de uso/consumo) e nas colunas seguintes apurado o valor devido por material, totalizado mensalmente e deduzido o valor “Deb RAICMS”.

Assim sendo, verifico que o demonstrativo elaborado pela fiscalização evidencia o montante do ICMS-DIFAL devido em consonância com a legislação do ICMS e foi deduzido os valores oferecidos a tributação, o que não impede o estabelecimento autuado de exercer o seu direito de defesa, como o fez, a exemplo de indicação de bens adquiridos que indicou estarem contemplados com o benefício do DESENVOLVE (questão de mérito que será apreciada em seguida).

Pelo exposto fica afastada a nulidade suscitada e passo a apreciação do mérito.

No mérito o recorrente alegou que:

i) não foi observado as aquisições de bens do ativo imobilizado vinculados ao projeto de



ampliação aprovado pelo CD do DESENVOLVE;

- ii) na decisão recorrida foi apreciado que a exigência recai sobre a aquisição de “whisky, bolo de nozes, arroz à grega, cookies, nozes, queijo provolone, cartuchos, suportes, flanges, ventiladores, botões, pinos, etc.”, sem considerar os bens adquiridos empregados na ampliação do estabelecimento industrial.

Observo que os fatos geradores objeto da autuação refere-se ao período de junho/2017 a novembro/2018, no qual a fiscalização relacionou as mercadorias que entendeu serem passíveis da exigência do ICMS-DIFAL e exigiu a diferença entre o que foi apurado e o lançado na escrita fiscal.

No que se refere ao primeiro argumento, observo que conforme indicado no recurso interposto, o protocolo de intenções celebrados com o Estado da Bahia para a **ampliação** do projeto industrial foi feito em 22/10/2018. Portanto, o sujeito passivo não tinha sido contemplado com diferimento a aquisição de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota, previsto no art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/2002, tendo em vista que no período fiscalizado o sujeito passivo não estava ainda habilitado por meio de Resolução aos benefícios fiscais previstos no DESENVOLVE, conforme disposto no inciso I, do artigo acima citado, conforme fundamentado na Decisão.

Além de não estar habilitado ao DESENVOLVE no período fiscalizado, a maior parte dos bens adquiridos em outros Estados, a exemplo de “*partes de construções metálicas pré-fabricadas...*” indicadas no demonstrativo de fls. 10 e 11, a exemplo das NFes de nºs 13.619, 13.630 e outras relacionadas no demonstrativo gravado na mídia de fl. 12, eram passíveis da exigência do ICMS-DIFAL nos termos do art. 4º, XV da Lei nº 7.014/1996 (art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS/BA), tendo em vista que se trata de aquisição de bens destinados a acessão física, que se incorporam em caráter permanente ao solo ou a uma edificação, que adquirem a categoria de imóveis (art. 79 do Código Civil).

Ressalto que o art. 310, VII do RICMS/BA estabelece:

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

*VII - destinados à construção de imóveis por acessão física;*

*...*

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

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

*...*

*II - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação*

Por conseguinte, é assegurado o crédito do ICMS relativo a bens (em parcelas no livro CIAP) que se incorporam ao ativo permanente, que venham a ser utilizados na atividade do estabelecimento, no caso de estabelecimento industrial, a exemplo de máquinas e equipamentos empregados na produção, ficando também dispensado do pagamento da diferença de alíquota.

Na situação presente, a exemplo das “*partes de construções metálicas pré-fabricadas...*” são bens que se incorporam em edificações, que são considerados de acessão física e alheios às atividades da atividade de produção do estabelecimento autuado. Consequentemente, vedado a utilização do crédito fiscal e devido o pagamento do ICMS-DIFAL, nas aquisições interestaduais. Portanto, correta a decisão que manteve a exigência dos valores correspondentes exigidos.

Também, conforme apreciado na decisão recorrida, a exigência fiscal recai sobre a aquisição de “whisky, sabonete, escova, avental, lâmpada, sabão, água sanitária, bolo de nozes, arroz à grega, cookies, nozes, queijo provolone, cartuchos, suportes, flanges, ventiladores, botões, pinos, etc.”, que são destinados a uso ou consumo do estabelecimento e devido o ICMS-DIFAL.

Por tudo que foi exposto, correta a decisão recorrida, ficando mantido a procedência da infração 2.



Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a decisão recorrida de PROCEDENTE para PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, com redução do débito da infração 1 de R\$ 109.133,71 para R\$ 15.287,85.

#### **VOTO DISCORDANTE (Chapa Toray e Placa CPU)**

Peço licença ao Nobre Relator para dissentir ligeiramente do seu voto, no que diz respeito às operações realizadas com os itens “Chapa Toray” e “Placa CPU”, pois a mim parece que a ambos deva-se dar o mesmo tratamento empregado para os itens “Servidor Poweredge” e “Blanqueta”, na trilha do que restou desenvolvido em seu voto.

A “Placa CPU”, como se observa na descrição de fl. 98 é “um dos principais componentes do computador e a substituição dessa peça aumenta a vida útil do equipamento”. Ora, para uma indústria que opera impressões *offset*, estimo que tal componente efetivamente seja o coração do equipamento, não se podendo tratar como mera peça de reposição comum, mas algo essencial ao equipamento, que é essencial e peculiar ao processo produtivo, mais corretamente classificada como integrante dos ativos não circulantes da empresa.

Do mesmo modo, a “Chapa Toray”, uma placa de impressão fotossensível, consoante sustentando oralmente em sessão de julgamento, deve ser havida como o item “Blaqueta”, como um material secundário (ou intermediário). Não se pode afirmá-la, portanto, como um bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento - e a comparação com itens clássicos de uso ou consumo, como aqueles relativos ao asseio das dependências da unidade, ou de manutenção predial, é evidente índice para a sua não equiparação.

Feitas essas breves ressalvas, acompanho o Relator em todo o mais, para a concluir, também com ele, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, e conseqüentemente pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269194.0006/20-3**, lavrado contra **BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 270.725,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Chapa Toray e Placa CPU) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, João Felipe Fonseca de Oliveira Menezes, Fernando Antonio Brito de Araújo, Gabriel Henrique Lino Mota e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Chapa Toray e Placa CPU) – Conselheiro: Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DISCORDANTE  
(Chapa Toray e Placa CPU)

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS