

A. I. Nº - 207140.0006/21-9
AUTUADO - TW ESPUMAS LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 25/05/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0084-03/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal nas aquisições de material destinado a uso e consumo do estabelecimento. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. O Sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente a autuação. Infrações parcialmente subsistentes. Rejeitada solicitação de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2021, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 896.655,64, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 001.002.002. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de junho de 2016 a dezembro de 2020. Exigido o valor de R\$ 359.809,21, acrescido da multa de 60%, consoante demonstrativo às fls. 16 a 19 e CD a fl. 36;

Infração 02 - 006.002.001. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses junho de 2016 a dezembro de 2020. Exigido o valor de R\$ 536.846,43, acrescido da multa de 60%, consoante demonstrativo às fls. 20 e 21 e CD a fl. 36.

O Autuado apresenta Impugnação às fls. 43 a 68, depois de observar sua tempestividade e reproduzir o teor da acusação fiscal alinha os argumentos a seguir resumidos.

Infração 01- diz que conforme se vê, o lançamento de ofício teve por origem o entendimento da fiscalização de que os produtos adquiridos relacionados no anexo seriam materiais para uso e consumo do estabelecimento que não teriam sido utilizados ou consumidos diretamente em sua atividade-fim.

Observa que o “demonstrativo anexo” referenciado diz respeito à planilha Infração 01, de onde se extraí os produtos e respectivos documentos fiscais (NFes) levadas a efeito da glosa dos créditos pela fiscalização e lançamento, sendo oportuno destacar que se referem, em síntese, a: Moldes, Templates e Bases de Medição; Desmoldantes (CHEM-TREND PU-21096 e ACMOS D-37506 e D-37514); e Agente Antirruído (GORAPUR LH 526)

Revela que a fiscalização deixou de observar que os: (i) Moldes, Templates e Bases de Medição (“Ferramental”) se tratam de produtos adquiridos e revendidos para seus clientes; os (ii) Desmoldantes se tratam de produtos químicos imprescindíveis que são utilizados e consumidos total, instantaneamente e diretamente no processo produtivo; bem como que o (iii) Agente Antirruído se trata de produto químico utilizado no processo produtivo e que integra o produto

final industrializado e vendido, não havendo se falar que tais mercadorias seriam destinadas ao uso e consumo.

Quanto à Infração 02, observa que nesse caso, o “demonstrativo anexo” diz respeito à planilha “Infração 02”, de onde se extrai os produtos e respectivos documentos fiscais (NFes) emitidas e que, a despeito de qualquer comprovação da utilização do crédito, foram objeto do lançamento do ICMS-Difal pela fiscalização, sendo oportuno destacar que, dentre os produtos referenciados se encontram também desmoldantes, agente antirruído e outros produtos químicos utilizados na fabricação de espumas, além de outros produtos amparados por documentos fiscais que foram cancelados ou objeto de manifestação/rejeição e, ainda, cujo imposto foi devidamente recolhido ou não era devido.

Revela que as aquisições referenciadas nas planilhas “Infração 01” e “Infração 02” pela fiscalização e que foram objeto da glosa dos créditos de ICMS e lançamento do ICMS-Difal se trata de produtos que, a despeito do entendimento da Autoridade Fiscal, efetivamente, (i) foram adquiridos para revenda; (ii) integram o produto final e/ou foram utilizados ou consumidos diretamente na atividade-fim da Impugnante; (iii) foram objeto de notas fiscais canceladas ou manifestadas/rejeitadas; ou (iv) tiveram o imposto devidamente recolhido; não havendo se falar na possibilidade de glosa dos créditos ou cobrança do diferencial de alíquota do ICMS.

Diz que para melhor elucidar seus argumentos, separa cada um deles por infração cometida (“Infração 01” ou “Infração 02”) e indica quando abrangem os dois tipos de infração lavradas pela fiscalização.

Revela que consoante se extrai da descrição da Infração 02, a fiscalização concluiu que teria deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (“Difal”) nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do Estabelecimento.

Menciona que, conforme se verifica da planilha “Notas Canceladas – doc. 01” e dos comprovantes de cancelamento das Notas Fiscais extraídos do portal da Nota Fiscal Eletrônica (doc. 01), a Autoridade Fiscal levou a efeito do lançamento do Difal notas fiscais canceladas, tomando como base de cálculo para incidência do imposto operações de aquisições de mercadorias que, de fato, não se realizaram, conforme planilha que acosta à fls. 47 a 49.

Sustenta restar comprovado que as notas fiscais em epígrafe foram canceladas, não há que se falar na aquisição de mercadorias, tampouco na incidência do Difal, pelo que, se requer a extinção dos débitos lançados com supedâneo em tais documentos, cujo montante perfaz o valor principal R\$ 19.372,84.

Registra que conforme se extrai do portal da Nota Fiscal Eletrônica, a “Manifestação do Destinatário” em relação a uma Nota Fiscal Eletrônica é um evento da NFe que tem por finalidade informar, por meio do destinatário da nota, se o documento realmente tem validade, ou seja, se sua participação na transação realmente existiu.

Revela que com as alterações no Ajuste SINIEF 07/2005 pelo Ajuste SINIEF 05/2012, de 30/03/2012, a “Manifestação do Destinatário” restou regulamentada, tendo sido introduzido na legislação o conceito de Evento da NF-e, com o detalhamento do conjunto de eventos que compõem o processo de Manifestação do Destinatário. Prossegue assinalando que este conjunto de eventos, como o próprio nome já sugere, permite que o destinatário da NF-e possa se manifestar sobre a sua participação comercial descrita na NF-e, confirmando as informações prestadas pelo seu fornecedor e emissor do respectivo documento fiscal, sendo composto de quatro eventos: Ciência da Emissão; Confirmação da Operação; Registro de Operação não Realizada e Desconhecimento da Operação

Observa que se trata, portanto, de mecanismo que tem como finalidade possibilitar ao destinatário se manifestar quando da utilização indevida de sua Inscrição Estadual, por parte do emitente da NF-e, para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para

destinatário diverso, ou ainda, quando, por algum motivo, a operação legalmente acordada entre as partes não se realizou (devolução sem entrada física da mercadoria no estabelecimento do destinatário, sinistro da carga durante seu transporte, etc.).

Embora não se trate de procedimento obrigatório, afirma se tratar de procedimento que, devidamente registrado e homologado no portal da Nota Fiscal Eletrônica, compreende documento hábil a comprovar a não realização da operação.

Destaca que, a despeito de ter realizado o devido procedimento de manifestação de desconhecimento e de operações não realizadas de diversas notas fiscais no período fiscalizado (doc. 02), ou seja, cujas mercadorias não foram efetivamente adquiridas, a fiscalização levou a efeito do lançamento de ofício do ICMS- Difal lavrado na “Infração 02 referidas notas fiscais, conforme se extrai da planilha anexa “Notas Manifestadas - doc. 02”, conforme planilha à fl. 50.

Diz restar comprovado por meio dos comprovantes de Manifestação/Rejeição das Notas Fiscais Eletrônicas anexos que as operações de aquisição referenciadas e levadas a efeito do lançamento de ofício pela fiscalização, de fato, não ocorreram, requer-se a extinção dos débitos lançados no valor principal de R\$ 4.042,28, uma vez que, não ocorrido o fato gerador do ICMS, não há que se falar na cobrança de Difal.

Revela que, não bastando a tributação de operações não realizadas, ou seja, cujos fatos geradores do tributo não ocorreram, verifica-se ainda que, no ato da lavratura do Auto de Infração ora combatido, a fiscalização levou a efeito do lançamento de ofício aquisições de mercadorias de uso e consumo que foram objeto da devida apuração, declaração e pagamento.

Diz que, inobstante a conclusão da fiscalização posta na Infração 02 de que teria deixado de recolher o Difal nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do Estabelecimento, conforme composições dos meses 09/2016, 05/2017, 02/2018, 03/2018, 04/2018, 01/2019 e 08/2019 e comprovantes de recolhimento do Difal e de Saldo Credor anexos (doc. 03), resta comprovado que, a despeito do devido recolhimento do tributo, pretendo o Fisco Estadual a dupla tributação das aquisições referenciadas na planilha “Difal Recolhido - doc. 03” relacionadas à fl. 51.

Arremata frisando que, restando demonstrado e comprovado o devido recolhimento do ICMS-diferencial de alíquota, é de rigor a extinção dos débitos lançados, sob pena de operar no caso a cobrança duplicada do imposto sobre um mesmo fato gerador, o que é vedado pela CF/88.

Observa que o Confaz, por meio do Convênio ICMS 52/17, estabeleceu nova regra de cálculo do Difal nas operações com bens e mercadorias sujeitos a substituição tributária destinados ao uso, consumo e ativo imobilizado do adquirente, conforme estabelece a cláusula oitava do referido convênio e o art. 373, do RICMS-BA/12.

Frisa que, conforme se vê, na forma dos referidos dispositivos, a responsabilidade pelo recolhimento da Difal é do contribuinte localizado no Estado de origem.

Pondera que, a despeito da previsão expressa na legislação, o lançamento de ofício lavrado na “Infração 02 acabou por levar a efeito da base de cálculo do Difal, operações de aquisição de mercadorias de uso e consumo sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja responsabilidade pelo recolhimento é do remetente, bem como outras operações de remessas e não sujeitas à incidência do ICMS, conforme fazem prova as notas fiscais anexas (doc. 04), relacionadas na planilha “Lançamentos Indevidos, fl. 52 a 54.

Destaca ainda que, não se colhe do relatório da fiscalização qualquer indício ou referência de que o imposto teria deixado de ser recolhido pelos substitutos tributários em questão, de forma que não há que se falar em responsabilidade solidária no presente caso. Ao que se extrai da integralidade da autuação e do relato da fiscalização trazido no Auto de Infração, sequer se verifica no presente caso qualquer diligência pela fiscalização de apurar ou verificar qualquer recolhimento do imposto relativo às operações em epígrafe.

Requer a extinção dos débitos de ICMS-Difal lançados sob as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, bem como sob as operações de remessas não sujeitas a incidência do ICMS, que perfazem o montante de R\$ 16.214,11, uma vez que, na condição de substituída, já arcou com o imposto retido no momento do pagamento e recolhido ao Fisco Estadual pelos remetentes.

Afirma ser pessoa jurídica de direito privado que, na forma do seu contrato social, se dedica a industrialização de espumas flexíveis moldadas em poliuretano para assentos, encostos, descanso de braço e apoio de cabeça automotivos, bem como industrializa e comercializa revestimentos em tecido, couro sintético e couro natural para peças do interior de veículos.

Esclarece que, por força da tecnologia exclusiva desenvolvida e empregada em seu processo produtivo, o que representa destaque dentro do seu nicho de mercado, tem como clientes diversas montadoras de veículos no Brasil, sendo que, para cada uma delas deve atender especificações de modelo, qualidade, cores, densidade, dureza e outros requisitos previstos em contrato inerentes a cada um dos modelos de veículos, sendo parte desse processo, inclusive, testes diários de qualidade e atendimento dos padrões e especificações técnicas das peças desenvolvidas.

Em síntese, para cada um de seus clientes industrializa produtos exclusivos e que devem atender as especificações técnicas e modelos previstos em contrato, previamente desenvolvidos em conjunto com as montadoras para cada um dos veículos de suas linhas de produção.

Destaca que, se tratando de modelos específicos de bancos, assentos, apoiadores de braço e cabeça produzidos, a moldagem da espuma no formato estabelecido para cada tipo de veículo depende de moldes, templates, bases de medição e cortes, intitulados no mercado de espumas como “Ferramental”, que são de propriedade das montadoras adquirentes dos produtos final.

Revela que, consoante se extrai das “Condições de Venda” de seus produtos (doc. 05), estabelecidas e aplicadas para todos os seus clientes, cumpre o dever de fabricar ou comprar ferramentas, moldes, acessórios e outros equipamentos que serão utilizados na fabricação dos produtos e, como contraprestação, o regulamento das vendas, prevê que cumpre ao Comprador (clientes) o dever de pagar pelo custo do Ferramental, momento em que a propriedade dos materiais passará ao Comprador, embora permaneça na sua posse, reproduz o teor do item 11 do referido documento, fl. 55 e 56.

Declara que para o atendimento de seus clientes e industrialização dos produtos automotivos que comercializa, adquire os “Ferramentais”, ou seja, os moldes, templates e bases de corte e medição que irão servir à produção de modelos específicos para cada montadora e tipo de veículos e revende esses produtos para seus clientes, transferindo-lhes a propriedade dos ferramentais, que lhes são cedidos em comodato pelos compradores/clientes e, então, utilizados na produção das espumas e produtos previstos em contrato, conforme fazem prova os documentos que diz anexar, fls. 56 e 57.

Revela que, a despeito da utilização dos Ferramentais em sua linha de produção, quando da utilização desses em seu processo de industrialização, não detém a propriedade dos mesmos, uma vez que, embora adquira os produtos em momento anterior, realiza a revenda para a montadora, transferindo-lhe a propriedade dos bens.

Menciona que tal operação, se trata de prática comum ao mercado automotivo, posto que, de um lado, detém a tecnologia para a fabricação de espumas flexíveis de alta qualidade e, de outro, a montadora detém a propriedade dos modelos dos assentos e partes interiores de seus veículos, como parte, inclusive, de sua propriedade industrial.

Registra que, apesar de restar claro que adquire os Moldes, Templates e Bases de Cortes e Medições para posterior revenda, fato que poderia ter sido em simples análise de verificação, não só as aquisições de mercadorias, mas também de suas operações de saídas, a fiscalização acabou por ignorar tal fato por completo e, sem qualquer apuração aprofundada dos fatos, classificar tais mercadorias como bens de uso e consumo.

Sustenta que se tratando de legítima aquisição de mercadorias para revenda, efetivamente realizadas conforme fazem provas os documentos anexos, não há que se falar que tais mercadorias seriam adquiridas para uso e consumo, sendo de rigor a extinção do montante principal no valor de R\$ 185,466,18 dos débitos tributários lavrados na Infração 01, conforme aquisições das mercadorias glosadas pela fiscalização relacionadas na planilha “Aquisições para Revenda”.

Relata que, enquanto vigorou o Convênio ICMS 66/88, a jurisprudência dos tribunais judiciais entendia que para o contribuinte creditar o ICMS decorrente da entrada de produtos intermediários no seu estabelecimento, era necessário que esse produto fosse consumido imediata e integralmente no processo de produção ou integrado ao produto novo.

Esclarece que com o advento da Lei Complementar nº 87/96 foram ampliadas as situações de aproveitamento de crédito decorrente de entrada de produto intermediário. Vale dizer, o crédito passou a ser permitido se o item adquirido fosse empregado na atividade-fim do estabelecimento, conforme entendimento firmado pela jurisprudência do STJ, de que, se o produto foi adquirido após a vigência da LC 87/96, seria autorizado o aproveitamento do crédito de produtos intermediários, “ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial” (AgInt no REsp 1486991/MT, Rel. Ministro GURGEL DE FARIAS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2017, DJe 21/06/2017).

Pondera que, para classificação de um produto como “produto intermediário” para fins de creditamento do ICMS é, portanto, necessário o atendimento de três requisitos: (i) que o produto seja empregado na atividade-fim; (ii) que seja consumido no processo produtivo; e (iii) a comprovação da necessidade de utilização do produto.

Observa que em consonância com as disposições do art. 20, da Lei Complementar 87/96 (“Lei Kandir”), o art. 93, do RICMS/BA autoriza expressamente o crédito fiscal do ICMS, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, no valor do imposto anteriormente cobrado relativamente às aquisições de produtos intermediários e catalizadores para emprego em processo de industrialização:

Diz que, conforme exposto, tanto o lançamento do ICMS pela glosa dos créditos (Infração 01), como o lançamento do Difal (Infração 02), tiveram por origem o entendimento da fiscalização de que parte precípua dos produtos adquiridos relacionados nos anexos seriam materiais para uso e consumo do estabelecimento e que não teriam sido utilizados ou consumidos diretamente em sua atividade-fim.

Em síntese, assinala que dentre os produtos classificados com bens de uso e consumo levados a efeito no lançamento, estão os seguintes produtos: CHEM-TREND. PU-21096 – Agente desmoldante; ACMOS D37-506/BR PASTA DESM - Pasta desmoldante; DABCO 33 V:2441:210:OU:P - Catalisador; TEGOSTAB B 4690 - Surfactante de Silicone e GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Agente Antirruído.

Destaca que, resta equivocada a conclusão tida pela fiscalização também quanto a esse tema. Isso porque, os produtos retromencionados se trata de produtos químicos e catalisadores empregados na produção das espumas flexíveis, ou seja, na atividade fim da Impugnante, pelo que, compreendem o conceito de “produtos intermediários” para fins de creditamento do ICMS.

Informa que o processo produtivo das mercadorias industrializadas e comercializadas vão desde a produção de espumas flexíveis moldadas em poliuretano até a costura de tecidos ou couro, natural ou sintético, aplicados em assentos, apoio de cabeça e descanso de braço interno de veículos.

Frisa que, as espumas flexíveis são obtidas em resultado de reações químicas e, portanto, prescindem da utilização de produtos químicos, tanto aqueles que vão formar o produto final,

como também outros químicos e componentes que são consumidos integral e instantaneamente no processo produtivo e que são imprescindíveis para o produto acabado e comercializado.

Para melhor entendimento, apresenta as fls. 59 e 60, fluxograma do processo industrial de produção de espumas flexíveis, conforme Descritivo Operacional de suas atividades. Observa ao fim que, conforme se vê, a aplicação dos desmoldantes, componentes e antirruídos são partes imprescindíveis para sua atividade-fim, ou seja, para o processo industrial da produção de espumas flexíveis, sem os quais, por certo, não se alcançaria o produto final.

Destaca que cada um dos produtos referenciados, conforme Ficha Técnica (doc. 11) elaborada pelo Engenheiro Químico responsável por sua produção, CRQ nº 04492900, tais produtos atendem os requisitos necessários para o creditamento, conforme especificação que colaciona às fls. 61 a 54.

Registra que, conforme se verifica das informações técnicas apresentada por Técnico Profissional Químico, os produtos referenciados foram indevidamente classificados como bens de uso e consumo pela fiscalização nas duas infrações do AIIM, posto que, se trata de produtos que (i) são empregados na atividade-fim; (ii) são consumidos no processo produtivo ou integram o produto final; e (iii) são, não só necessários, mas imprescindíveis para a produção das espumas flexíveis (produto final).

Afirma que na esteira do disposto expressamente no art. 93, II, 'b', do RICMS-BA, os produtos CHEMTREND. PU-21096 (Agente desmoldante), ACMOS D37-506/BR PASTA DESM (Pasta desmoldante), TEGOSTAB B 4690 (Surfactante de Silicone) e GORAPUR LH 526 BLUE (Agente Antirruído), se trata de "produtos intermediários", bem como o DABCO 33 LV (Catalisador), se trata de catalisador, impondo-se, portanto, que tais produtos não compreendem bens de uso e consumo.

Assevera ser de rigor a extinção dos débitos de ICMS e do Difal lançados com supedâneo nas aquisições dos referidos produtos, no valor de R\$ 668.908,76, posto que, restando comprovado a natureza de produtos intermediários e catalisadores das aquisições, deve ser afastado o entendimento da fiscalização de que tais produtos de tratariam de bens de uso e consumo e, por consequência, a glosa dos créditos e a cobrança do diferencial de alíquota.

Na hipótese não esperada de ser mantida a autuação fiscal, a despeito de toda a fundamentação exposta, destaca que a exigência do Difal em operações interestaduais de aquisição de mercadorias para uso e consumo e ativo imobilizado viola, também, a Constituição Federal, diante da ausência de legislação complementar federal dispondo sobre o tema.

Revela que a Constituição Federal no inciso VII, do art. 155, outorgou aos Estados e ao Distrito Federal a possibilidade de instituir o diferencial de alíquota de ICMS nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final situados em outro Estado.

Menciona que o Estado da Bahia, por sua vez, realiza a cobrança do Difal com base em sua legislação estadual, notadamente o que dispõe os art. 4º, inciso XV, que define como fato gerador.

Observa que a cobrança do Difal de ICMS praticada pelo Estado da Bahia é flagrantemente inconstitucional, haja vista que não existe lei complementar no âmbito nacional regulamentando a exigência do Difal, tal como exigido pelos arts. 146, I e III, e 155, XII, ambos da CF/88.

Assevera ser imperativo constitucional a existência de lei complementar para dispor sobre o tema, sendo que o Estado da Bahia, ao revés da Constituição Federal, passou a exigir o ICMS sob a forma de Difal, nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias para uso e consumo e ativo imobilizado, sem que fossem regulamentadas as regras gerais do imposto pelo legislador complementar.

Acrescenta que a Lei Complementar nº 87/96 ("Lei Kandir") não dispõe sobre as normas gerais para incidência do Difal de ICMS. Tanto é assim que tramita no Congresso Nacional o PLC nº 325/2016, cujo objeto é, justamente, incluir as regras do Difal na Lei Kandir.

Colaciona excertos da exposição de motivos do referido Projeto de Lei, os quais tornam evidente (i) que inexistente lei complementar sobre o tema e (ii) que é imprescindível a regulamentação do Difal de ICMS por meio de lei complementar.

Registra, na linha do exposto acima, eu recentemente o Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática da repercussão geral, consolidou a tese de que “A cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais” (Tema 1.093 do STF).

Pondera que, embora as matérias não sejam idênticas (o que, inclusive, afasta a modulação dos efeitos daquela decisão), eis que o Tema 1.093 do STF trate do Difal na venda a consumidor final não contribuinte do ICMS (hipótese inaugurada pela EC nº 87/2015) e o presente caso trate do Difal na aquisição de mercadorias para uso e consumo (hipótese prevista na Constituição Federal desde a sua redação original, com alterações providas pela referida EC 87/2015), a ratio decidendi daquele julgado (necessidade de edição de lei complementar que regule a cobrança do Difal) deve ser observada *in casu*.

Isso porque, assim como Difal sobre a venda de mercadorias a consumidor final, o Difal incidente na compra de uso e consumo também carece de regulamentação por lei complementar, a qual não existe, pois a Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/96) trata apenas do DIFAL sobre serviços, e nada diz sobre o DIFAL sobre a aquisição de mercadorias.

Registra que o entendimento fixado pelo STF no Tema nº 1.093 da repercussão geral deve ser aplicado ao presente caso: a ausência de lei complementar regulamentadora do DIFAL previsto na CF/88 obsta a sua cobrança pelo Estado da Bahia.

Requer, conforme fundamentos fáticos, técnicos e jurídicos apresentados, a extinção dos débitos lançados, o que pode ser resumido na planilha que acosta à fl. 68.

Pugna pela realização de toda e qualquer prova em direito admitida, especialmente a realização de diligência, caso seja necessária a comprovação de qualquer dos fatos necessários para a desconstituição do Auto de Infração contra o qual se volta por meio da presente Impugnação.

Por todo o exposto, restando demonstrado que o Autoridade Fiscal desrespeitou a legislação e princípios de direito tributário vigentes, lhe imputando a cobrança de débitos fiscais sem, contudo, fundamentar adequadamente a autuação fiscal, o que, se não corrigido por esse Órgão de Julgamento, resultará no enriquecimento sem causa do Estado, quer pela aplicação de classificação fiscal indevida e sem a devida justificativa, quer pela tentativa de exigir ICMS e Difal sem considerar as premissas corretas para cálculo e cobrança.

Frisa que, diante de todas as razões de fato e de direito expostas, estando devidamente demonstrado que a ação fiscal resultou em lançamento desarrazoado e ilegal, em nítida conduta confiscatória, requer o cancelamento do Auto de Infração e da integralidade da cobrança de ICMS e do Difal feita (principal, multa e juros).

Subsidiariamente, em sendo superados os argumentos que apontam e justificam a nulidade da cobrança e o cancelamento do Auto de Infração combatido na forma da presente impugnação, pugna pelo afastamento dos débitos lançados na Infração 02, por força da inconstitucionalidade da exigência do Difal sob a aquisição de bens de uso e consumo, posto que tal exigência carece de regulamentação por lei complementar.

Ao prestar informação fiscal, fls. 411 a 421, depois de resumir as alegações da Defesa o Autuante apresenta suas ponderações a seguir resumidas.

Infração 01 - O patrono destaca que a planilha referenciada como “demonstrativo anexo” trata dos produtos MOLDES, TEMPLATES, BASE DE MEDIÇÃO, DESMOLDANTES (CHEM-TREND PU-21096 e ACMOS D-37506 e D-37514) e AGENTE ANTIRRÚIDO (GORAPUR LH 526).

Infração 02 - Diz que, nesse caso, o dito “demonstrativo anexo” trata também de desmoldantes, agentes antirruído, dentre outros produtos químicos utilizados na fabricação de espumas. Sustenta que outros produtos estariam amparados por documentos cancelados ou objeto de manifestação/rejeição e, ainda, cujo imposto teria sido recolhido ou não era devido pela impugnante.

Alega que dentre as notas fiscais arroladas pelo Auditor Fiscal havia notas fiscais canceladas, cuja relação encontra-se demonstrada às fls. 47 a 49, que importaria no valor do ICMS-DIFAL em R\$ 19.372,84, que enseja que fosse excluído da exigência tributária, respectiva.

Afirma que a alegação procede. A exigência relativa às notas fiscais do demonstrativo de fls. 47 a 49 serão excluídas.

Observa que o Autuado diz que se trata de documentos fiscais com a Manifestação do Destinatário quando a operação não tenha sido realizada por algum motivo. Diz que diversas notas fiscais teriam sido arroladas pelo autuante que teriam a manifestação de rejeição, que somaria o valor de R\$ 4.042,48, relativo ao ICMS-DIFAL que teria sido exigido indevidamente na autuação, conforme pretende demonstrar com o relatório de fls. 50.

Afirma que a alegação procede e a exigência relativa às notas fiscais do demonstrativo de fl. 50 serão excluídas.

O preposto da autuada sustenta que dentre as notas fiscais arroladas pela Fiscalização havia operações cujo ICMS-DIFAL já teria sido recolhido, que importaria no valor de R\$ 2.651,26, que foram indicadas no demonstrativo de fl. 51.

Afirma que a alegação procede. Informa que a exigência relativa às notas fiscais do demonstrativo de fl. 51, serão excluídas.

O subscritor da defesa sustenta que o Convênio ICMS nº 52/2017 teria atribuído ao remetente de mercadorias sujeitas à substituição tributária em operações interestaduais também seria o responsável tributário pelo pagamento do ICMS-DIFAL devido pelo destinatário.

Sustenta que a alegação defensiva não procede. A exigência relativa às notas fiscais do demonstrativo de fls. 52 a 54 serão excluídas.

Diz que o Autuado argumenta que o custo de aquisição das ferramentas utilizadas na produção seria repassado para o comprador, embora permaneçam de posse do estabelecimento da impugnante. Dessa forma, sustenta que o real proprietário das ferramentas seria a empresa FORD e a operação deveria ser considerada como revenda e, não, de uso e consumo do estabelecimento.

Revela que os acordos internos entre particulares não têm o condão de sobrepor à legislação tributária. O conceito jurídico de comercialização é o ato de colocar alguma coisa disponível à venda para efeito de circularização. Na verdade, as aquisições de ferramentas pela impugnante não teve o intuito de comercializá-los no mercado e sim para uso e consumo dentro do seu estabelecimento, não importando, no caso, de quem seria o ônus pelo seu pagamento.

Frisa que de fato, o negócio jurídico foi realizado entre a autuada e seu fornecedor, quando realizou a aquisição do bem com destino certo para uso e consumo. Portanto, o adquirente é o responsável tributário pelo pagamento do ICMS-DIFAL, conforme inciso I, do §4º, do art. 2º, da Lei 7.014/96, que reproduz à fl. 418.

Assevera que devem ser rejeitados os argumentos da defesa e mantida a exigência do ICMS-DIFAL sobre as entradas de peças, instrumentos e ferramentas adquiridas.

Revela que o Autuado ressalta que, dentre os produtos autuados, encontram-se os seguintes materiais:

CHEM-TREND PU-21096 - Trata-se de um agente desmoldante responsável por criar uma película antiaderente entre a superfície do molde e o poliuretano injetado (espuma).

ACMOS D37-506/BR - Assegura que seria uma pasta desmoldante com a finalidade de corrigir deficiências na aplicação do agente desmoldante em spray;

DABCO 33 LV:2441:210:OU:P - Assevera que seria um agente catalisador utilizado na reação química para a formação do poliuretano;

TEGOSTAB B 4690 - Alega que seria um surfactante de silicone utilizado para a estabilização de espumas de poliuretano;

GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Sustenta que seria um agente que evitaria a geração de ruído dentro do habitáculo do veículo decorrente da fricção entre a peça de espuma contra a estrutura metálica do assento/encosto.

Esclarece que, em relação aos produtos acima que compõem a contestação relativa às Infrações 01 e 02, que se trata de produtos intermediários porquanto não integram o produto final e são utilizados de forma complementar na produção. Nesse tema, o STJ tem posicionando-se contra o creditamento do ICMS, a não ser com a devida comprovação de que, além de essencial à produção, o bem tenha sido consumido integralmente no processo produtivo.

Observa que a consolidação desse posicionamento quando do julgamento do Agravo Interno no Recurso Especial nº 78.2011.8.24.0023 SC 2019/0186064-0, cujo teor reproduz, fls. 419 e 420.

Frisa que, com essa decisão, havida como de repercussão geral, ficou evidenciado que os produtos DABCO 33 LV:2441:210:OU:P, que é um agente catalisador utilizado na reação química do poliuretano, e TEGOSTAB B 4690 que é um estabilizador de espuma, atendo às exigências que autorizam o crédito do ICMS, tendo em vista o seu consumo imediato e integral, além de sua integração física ao produto final. Assim sendo, os débitos apurados no lançamento relativos àqueles dois produtos devem ser excluídos da Infração 01.

Em relação aos produtos desmoldantes, CHEM-TREND PU-21096 e ACMOS D37-506/BR, embora essenciais para a qualidade da espuma flexível, não atendem às exigências contidas na tese firmada pelo STJ, pois não fazem parte do produto acabado e nem são consumidos na produção da espuma. De forma que devem ser considerados bens de uso e consumo e os débitos referentes às Infrações 01 e 02 devem ser mantidos.

Diz que no caso do produto GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50, nota-se que a defesa informou que se trata de um agente utilizado para anular a fricção entre a espuma do assento ou do encosto com as partes metálicas do veículo, não fazendo parte da produção da espuma e dos assentos e encostos.

Assevera que, conforme entendimento do STJ, devem ser considerados bens de uso e consumo e os débitos referentes às Infrações 01 e 02 devem ser mantidos.

Em resumo, assinala que, em relação à infração 01, o valor do débito do ICMS deve ser mantido integralmente, no montante de R\$ 359.809,21.

Observa que no caso da Infração 02, em face da parte da impugnação que foi acolhida, o valor foi reduzido de R\$ 536.846,43 para R\$ 338.101,84.

Arremata destacando que, por tais razões, em consonância com a tese de repercussão geral e vinculante do STJ e pelos fatos narrados nessa Informação Fiscal, o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 697.911,05.

Em manifestação às fls. 458 a 473, o Autuado alinha os argumentos que se seguem resumidos.

Inicialmente manifesta seu acolhimento quanto ao reconhecimento na informação fiscal em relação a improcedência parcial da Infração 02, tendo reduzido a exigência tributária da peça inicial de R\$ 536.846,43 para R\$ 338.101,84.

Se insurge contra a manutenção integral da autuação relativa ao item 01 e da parte remanescente do item 02, defendendo a tese de que os bens autuados não seriam bens de uso e consumo.

Mantém seu entendimento de que a cobrança do ICMS DIFAL não poderia ter sido mantida, porquanto o STF teria firmado o entendimento de que a ausência de Lei Complementar tornaria nulo o lançamento tributário.

Refuta as declarações do Autuante quando foi mencionado que os acordos entre particulares não sobrepoem a legislação tributária e que aquisições de Moldes, Templates, Bases de Corte e Medições não teriam sido realizadas com o intuito de comercialização, não importando de quem seria o ônus do pagamento [se seria da autuada ou da empresa Ford].

Sustenta também que as notas fiscais de revenda daquelas mercadorias que estariam acostadas à impugnação não deixariam dúvidas quanto ao intuito de aquisição para a comercialização. Explica que aquelas mercadorias teriam sido adquiridas exclusivamente para atendimento ao seu cliente de acordo com o modelo dos bancos, assentos, apoiadores de braço e cabeça produzidos e que a modelagem da espuma no formato estabelecido para cada tipo de veículo dependeria de moldes, templates, bases de medição e corte que, por contrato, deveriam ser pagos pela montadora Ford. Mantém o argumento de que teria adquirido aquelas ferramentas, mas que a propriedade de fato pertenceria àquela empresa.

Assevera que os Docs. 06 [NF 159570, fls. 284 e 285], Docs.07 [NF 117761, fls. 287 a 299], Docs. 08 [NF 418428, fls. 296 a 299] e Docs. 09 [Contrato de Comodato, fl. 300 a 310], que foram acostados aos autos, poderiam comprovar que aqueles “Ferramentais” foram utilizados para a produção dos modelos específicos e tipo de veículo e que esses produtos teriam sido revendidos para seu cliente [Ford], transferindo-lhe a propriedade. Diz que, posteriormente, teria recebido tais mercadorias de volta em regime de comodato.

Requer que as aquisições sejam consideradas operações de aquisições para comercialização, de modo que os produtos não sejam tratados como bens de uso e consumo e, conseqüentemente, que seja extinto o crédito tributário da Infração 01.

Tratando dos produtos CHEM-TREND PU-21096 - Agente Desmoldante, ACMOS D37-506/BR PASTA DEM – Pasta Desmoldante, GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Agente Antirruído, defende que o entendimento do autuante de que aqueles agentes não fariam parte do produto acabado e nem seriam consumidos na produção do produto final seria totalmente descabido.

Diz que os produtos desmoldantes seriam aplicados na superfície da espuma moldada para formar uma película não aderente quando da aplicação do poliuretano e que não geraria qualquer resíduo, sendo totalmente consumido.

Quanto ao agente GORAPUR, argumenta que trata de um produto para evitar o ruído decorrente do atrito entre a espuma e as partes metálicas do produto final.

Cuidando do tema relativo à constitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, o Autuado sustenta que o STF já teria firmado entendimento de que haveria a necessidade de Lei Complementar para a exigência do ICM DIFAL nos casos de aquisições de bens de uso e consumo por parte de consumidores finais não contribuintes do ICMS.

No caso em tela, o requer o mesmo tratamento por entender que também haveria necessidade de Lei Complementar para a cobrança do ICMS DIFAL de contribuintes do ICMS.

Assinala que o Autuante não teria rebatido os argumentos da defesa em relação à sua tese de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL por suposta falta de Lei Complementar. Entende que o silêncio sobre a matéria poderia consumir a preclusão do embate que não foi trazido a lide na oportunidade processual.

Ressalta, porém, que a matéria tratada pelo STF no tema 1.093 cuida apenas da inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL de consumidores finais não contribuintes, mas que poderia também ser aplicado ao caso em tela.

Por fim requer a improcedência da autuação e que sejam considerados os fundamentos apresentados em relação a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL por falta de Lei Complementar.

Em nova Informação Fiscal à fl. 476 a 483, após resumo da manifestação do Defendente, o Autuante apresenta os seguintes argumentos.

Infração 01 - frisa que tratando dos produtos CHEM-TREND PU-21096 - Agente Desmoldante, ACMOS D37-506/BR PASTA DEM - Pasta Desmoldante, GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Agente Antirruído, o preposto da autuada defende que o entendimento do autuante de que aqueles agentes não fariam parte do produto acabado e nem seriam consumidos na produção do produto final seria totalmente descabido.

Esclarece que os agentes desmoldantes CHEM-TREND e ACMOS são utilizados em aplicações onde um molde é necessário. São produtos que ajudam a preservar os moldes, a mantê-los em perfeitas condições de uso. E também contribui para a uniformidade e a qualidade das peças moldadas

Observa que os desmoldantes são aplicados com pulverizadores na superfície de contato do molde com a espuma, de maneira a formar uma película não aderente para evitar danos à espuma moldada quando da retirada dos moldes. A rigor, a película formada fica presa no molde, permitindo seu uso em diversas operações de moldagem da espuma até quando for necessária nova aplicação.

Assevera ainda que os desmoldantes não fazem parte da espuma e nem são consumidos integralmente no processo produtivo, que são as condições necessárias para serem considerados materiais intermediários. Dessa forma, devem ser considerados como bens de uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal do ICMS, conforme decisões reiteradas dos tribunais superiores.

Frisa que da reanálise do produto GORAPUR, se constata que é um agente antirruído que é aplicado na superfície da espuma que faz contato com a peça metálica do assento para evitar ruídos indesejáveis.

Explica que no caso, embora não faça parte da produção da espuma e dos assentos, aquele agente fará parte integrante e inseparável do produto final, como é o caso da tinta que é aplicada aos veículos. Assim sendo, é de se reconsiderar o direito ao crédito fiscal daquele agente, devendo a glosa da autuação ser totalmente expurgada.

Afirma que fica mantida a autuação relativa aos agentes desmoldantes e excluída da autuação o agente antirruído GORAPUR.

Destaca que no que tange à reclamação dos ditos “Ferramentais” Moldes, Templates, Bases de Corte e Medições, lembra que o Autuado alega que aqueles instrumentos seriam adquiridos para comercialização com a Ford e, portanto, não seriam bens de uso e consumo. Registra que visando comprovar suas alegações, traz à colação dos autos os Docs. 06 [NF 159570, fls. 284 e 285], Docs.07 [NF 117761, fls. 287 a 299], Docs. 08 [NF 418428, fls. 296 a 299] e Docs. 09 [Contrato de Comodato, fl. 300 a 310].

Informa que do cotejar de todos os documentos de saídas em operações de vendas, constata-se que as operações apresentadas pelo defensor não se repetiram no período fiscalizado. Dessa forma, ficou caracterizado que, em relação aos outros períodos, que os “Ferramentais” são, efetivamente, bens de uso e consumo.

Prossegue esclarecendo que nada obsta, porém, que as operações retratadas nos documentos apresentados sejam consideradas como comercialização, devendo o crédito fiscal respectivo ser

mantido, com a devida expurga da glosa correspondente, com a consequente redução da exigência tributária.

Arremata frisando que dessa forma, o débito do ICMS lançado na peça exordial deve ser reduzido de R\$ 359.809,21 para R\$ 320.444,77, conforme demonstrativo anexado às fls. 484 a 518.

Infração 02 - Observa que no caso da exigência tributária do ICMS DIFAL, o defensor apresentou vários argumentos que foram acatados, restando, apenas, a questão concernente à constitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL.

Menciona que o Defendente afirma que não haveria lei complementar para os Estados exigirem o ICMS-DIFAL nas aquisições em operações interestaduais daqueles bens.

Ressalta que o STF teria firmado a tese de repercussão geral no sentido de que *“A cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais (Tema 1.093 do STF)”*.

Diz reconhecer que o tema abordado acima cuida do ICMS-DIFAL para consumidor final não contribuinte, embora insista que caberia também exigência de lei complementar para bens de uso e consumo destinados a contribuinte.

Esclarece que essa controvérsia já foi esclarecida pelo STJ, conforme ementa transcrita fl. 481, do RECURSO ESPECIAL: REsp 1938654 RS 2021/0000223-5.

Resume a questão nos termos que se seguem.

Infração 01 - Diz que em relação à glosa dos créditos fiscais relativos aos bens de uso e consumo, há de serem excluídos da autuação os valores relativos ao produto GORAPUR por participar de forma inseparável dos assentos dos veículos (produto final), na qualidade de produto intermediário.

Ademais, deve ser considerada a operação comercialização realizada em 29/10/2020, mediante a Nota Fiscal nº 117761, onde constam a venda de moldes e conjuntos de moldes de diversos tipos. No caso, foram excluídos da autuação os créditos fiscais relativos aos mesmos tipos e quantidades dos últimos meses do exercício de 2020.

Dessa forma, o montante do débito do imposto lançado na peça exordial deve ser reduzido para R\$ 320.444,77, conforme demonstrativo anexo.

Infração 02 - Observa que o Autuado apresentou vários argumentos que foram acatados, restando, apenas, a questão concernente à constitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, cujo tema já se encontra pacificado pelos tribunais superiores, no sentido de que não há necessidade de Lei Complementar para exigência do ICMS DIFAL para consumidores contribuintes.

Afirma que, há de ser considerada a exclusão da autuação correspondente ao ICMS DIFAL relativo ao produto GORAPUR, pelo mesmo motivo exposto na infração anterior.

Arremata assinalando que deve a autuação da infração 02 ser reduzida para R\$ 284.558,95.

Conclui assinalando que por tais razões, o Auto de Infração, sob lide, deve ser julgado procedente em parte, no valor de R\$ 605.003,72.

O Impugnante em nova manifestação à fl. 526 a 546, se manifesta nos seguintes termos.

Preliminarmente, acata as exclusões feitas pelo Autuante, reproduzidas às fls. 526 a 528, porém, pugna contra a manutenção parcial da exigência do ICMS DIFAL relativa aos produtos GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 e TEGOSTAB B 8760, referentes às Notas Fiscais nº 165778, de 15/02/2018, 17886, de 16/06/2018, e 197081, de 08/10/2019, totalizando o valor de R\$ 7.532,16.

Referindo-se à parcela remanescente do lançamento tributário mantida pelo Autuante, relativa aos agentes desmoldantes CHEM-TREND PU-21096 e ACMOS, reitera sua irresignação, com base na

alegação de que não seriam bens de uso e consumo, sustentando a tese de que seriam consumidos no processo produtivo na produção de espuma.

Enfatiza que para produzir a espuma a empresa utiliza agentes desmoldantes, que servem para evitar a adesão da espuma ao molde e a dilaceração no momento da extração.

Sustenta que os agentes desmoldantes são indispensáveis na produção da espuma e que seriam integral e instantaneamente consumidos no processo produtivo.

Assevera que o desmoldante, ao ser aplicado no molde, forma uma película antiaderente que se fixa na superfície da espuma moldada quando da aplicação do poliuretano, não gerando qualquer resíduo ou sobra no molde. Aduz que os desmoldantes seriam consumidos totalmente no processo produtivo, de forma que seria necessária a reaplicação a cada operação.

Traz à colação ilustrações do processo produtivo, visando demonstrar como seria a aplicação dos desmoldantes nos moldes para a fabricação de espumas, fls. 532 e 536.

Noutra vertente, diz que a jurisprudência do STJ seria no sentido de admitir o crédito fiscal do ICMS referente aos produtos intermediários que se desgastam gradativamente no processo produtivo.

Nesse sentido, traz aos autos parte do voto do Rel. Ministro Gurgel de Faria do STJ, no AgInt no REsp nº 1486991/MT, no ensejo de demonstrar que o crédito fiscal de produtos intermediários poderia ser autorizado, *“ainda que consumidos gradativamente, desde comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial”*.

Requer a extinção da exigência tributária relativa à glosa dos créditos fiscais e dos débitos do ICMS DIFAL referente aos desmoldantes anteriormente citados.

Referindo-se à glosa dos créditos fiscais relativos aos ferramentais moldes, templates, bases de corte e medições, sustenta que aqueles itens não teriam sido adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, mas que teriam sido adquiridos para revenda.

Diz que a Nota Fiscal de saída nº 117761 seria suficiente para comprovar que as operações de aquisição teriam sido destinadas à revenda e contesta que o autuante só tratou da exclusão da exigência fiscal respectiva, mantendo o restante da autuação.

Alega que o ônus da prova caberia ao Fisco para manter a autuação sobre as demais operações e que o Autuante não poderia lhe transferir o dever que lhe incumbia de justificar o lançamento remanescente.

Aduz que a comercialização teria sido comprovada por amostragem, e requer a juntada aos autos dos docs. de fls. 548 a 552, em complemento à documentação já apresentada, visando demonstrar que aqueles produtos teriam sido adquiridos para comercialização e que a autuação seria indevida.

Ressalta, referindo-se à constitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL, nas aquisições de bens de uso e consumo e do ativo imobilizado, que a Lei Complementar 87/2015 teria instituído a cobrança do ICMS DIFAL para não contribuintes do ICMS.

Aduz que os Estados também não poderiam exigir o ICMS DIFAL para contribuintes do ICMS sem que houvesse uma lei complementar para autorizá-los.

Por fim, requer a declaração de cancelamento da integralidade do lançamento tributário por conta dos supostos vícios indicados em sua Manifestação ou em razão da aludida afronta à CF e a *ratio decidendi* extraída do Tema 1.093 de Repercussão Geral, pelo fato de a lavratura do Auto de Infração ter ocorrido sem a existência de lei complementar.

Às fls. 567 a 575 o Autuante depois resumir a manifestação do Autuado informa que, em medida preliminar, diante da procedência da reclamação do patrono da autuada, relativamente à

manutenção indevida da exigência do ICMS DIFAL relativa ao produto GORAPUR, referente às Notas Fiscais nº 165778, de 15/02/2018, e 171886, de 06/06/2018, e TEGOSTAB, ref. Nota Fiscal nº 197081, de 08/10/2019, o autuante procedeu à exclusão a exigência fiscal relativa àqueles documentos fiscais relativa à Infração 02.

Assinala que a Informação Fiscal se baseou na ficha técnica do desmoldante para moldes obtida na internet onde se vê que se trata de um produto químico à base de óleos puros ou emulsões oleosas capazes de criar uma película fina nos moldes para a produção da espuma.

Observa que a informação dada pelo fornecedor esclarece que esse material impede a aderência entre a espuma e o molde, facilitando a desmoldagem. Com isso, a retirada da espuma é realizada sem o dilaceramento, o que permitiria o reaproveitamento das peças por longos ciclos de produção sem a necessidade de nova reaplicação.

Alertam ainda que o ideal é aplicar uma película fina e uniforme, bem aderida ao molde e aguardar a secagem para aplicação da espuma para evitar a aderência ao produto a ser moldado.

Pondera que, diferentemente do que o fornecedor informa nas fichas técnicas, o Autuado enseja convencer que os desmoldantes aderem à espuma quando das operações de moldagem e fazem parte do produto final.

Reproduz a divulgação no site oficial da empresa CHEM-TREND, empresa fabricante do produto desmoldante, retratada na ficha técnica:

Agentes Desmoldantes Semipermanentes

Você pode aproveitar uma série de potenciais vantagens com as atuais tecnologias altamente sofisticadas de agentes desmoldantes semipermanentes à base de água ou à base de solvente.

As tecnologias de desmoldagem semipermanente proporcionaram ao setor uma alternativa viável ao tradicional agente desmoldante convencional, que é aplicado em alto volume e a cada ciclo.

- *Mais desmoldagens entre aplicações que nas soluções convencionais de desmoldagem;*
- *Mais ciclos de moldagem por turno de trabalho;*
- *Pequena quantidade de produto necessária por aplicação, contribuindo para um ambiente de trabalho mais limpo com menor necessidade de armazenamento;*
- *Redução geral de refugo;*
- *Os moldes podem permanecer em produção por longos períodos de tempo, devido às propriedades de proteção oferecidas que reduzem o sujamento;*
- *Auxilia na produção de peça/molde de estrutura mais complexa devido à facilidade para aplicar com exatidão;*
- *Peças moldadas mantêm consistentemente uma boa aparência cosmética.”*

Fonte: <https://br.chemtrend.com/visao-geral/agentes-desmoldantes>

Destaca o que informam os dois primeiros itens, que vão de encontro à tese da defesa: “*Mais desmoldagens entre aplicações*” e “*Mais ciclos de moldagem por turno de trabalho*”.

Afirma que a Ficha Técnica do desmoldante fornecida pela empresa fabricante corrobora sobremaneira a informação do autuante de que o desmoldante forma uma película no molde, de maneira duradoura, que permite diversas operações de desmoldagens sem a necessidade de reaplicação imediata.

Declara não restar dúvida de que os desmoldantes não fazem parte e nem são consumidos imediatamente em cada etapa da produção da espuma.

Revela que a despeito do STJ ter firmado entendimento acerca da autorização do crédito na hipótese de consumo gradativo do bem, o STF já firmou jurisprudência contrária, cuja tese só autoriza o direito ao crédito fiscal atinente aos produtos intermediários, nos casos de consumo imediato ou de integração ao produto final.

Diz ser essa é a inteligência do princípio dos créditos físicos, vigente até os nossos dias, em função da limitação temporal imposta pelo art. 33, da Lei Kandir, que suspendeu os efeitos da vigência do regime de crédito financeiro, fundamentado no art. 20, da mesma LC.

Reproduz o entendimento do STF no RE 1343254 RO 0004871-33.2013.8.22.0001:

“A aquisição de produtos intermediários, sujeitos ao regime de crédito físico, aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS”.

Transcreve também, ementa de julgado em que o STF estabeleceu no AgR nos Recursos Extraordinários nº 689001 RS e 503877 MG.

Frisa que o STF entende que o regime do crédito físico, estabelecido pelo Convênio ICMS nº 66/88, ainda está em vigor face ao limite temporal imposto pelo art. 33, da LC nº 87/96, ou seja, os produtos intermediários que são utilizados no processo produtivo, só geram crédito fiscal se nele forem consumidos ou que integrem o produto final como elemento indispensável à sua composição.

Afirma que a controvérsia que vem sendo alimentada pelos contribuintes e tributaristas reside no ensejo de aplicação imediata do regime do crédito financeiro, estabelecido pelo art. 20, da Lei Complementar nº 87/96, face à manutenção do regime do crédito físico, vigente à época do Convênio ICMS nº 66/88.

Entretanto, menciona que o STF tem sistematicamente entendido que a Constituição de 1988 não assegurou direito à adoção do modelo de crédito financeiro para fazer valer a não-cumulatividade do ICMS, em toda e qualquer hipótese. Assim, a adoção de modelo semelhante ao do crédito financeiro depende de expressa previsão Constitucional ou legal, existente para algumas hipóteses e com limitações na legislação brasileira (Ag.Reg. no Agravo de Instrumento: AI 670898 SP).

Revela que as citadas limitações dizem respeito ao limite temporal do art. 33, da Lei Kandir que suspendeu os efeitos do art. 20. Dessa forma, há de prevalecer o regime de crédito físico estabelecido pelo art. 31, inciso III do Conv. nº 66/88, que não permite o creditamento de bens que não sejam integralmente consumidos no processo produtivo ou que não façam parte do produto final, pelo menos, até 01/01/2033 (*Lei Complementar nº 171, de 2019*).

Observa que a questão da essencialidade do bem utilizado na produção, como é o caso dos desmoldantes, não foi colocada como condição gerar o direito ao crédito fiscal.

Cita que da leitura do art. 20, aparentemente, se pode vislumbrar a extinção do regime do crédito físico e o surgimento do regime do crédito financeiro, com a restrição dada pelo §1º, cujo teor reproduz.

Pondera que o art. 33, daquela LC, que é pouco lembrado pelos advogados tributaristas, colocou um balde de água fria nos contribuintes do ICMS e postergou a vigência do art. 20, no que diz respeito aos bens de uso e consumo, fazendo restaurar o regime de crédito físico previsto no art. 31, III do Convênio ICMS nº 66/88.

Sustenta que são legítimas e procedentes a glosa do crédito fiscal e a cobrança do ICMS DIFAL relativas aos agentes Desmoldantes, em questão, e, portanto, devem ser rejeitadas as manifestações em contrário.

No que tange à alegada inconstitucionalidade do ICMS DIFAL, registra que a tese fixada pelo Tema nº 1.093 foi feita com base na Emenda Constitucional nº 87/2015, onde é exigida a edição de lei complementar veiculando normas gerais para a cobrança por parte dos Estados.

Registra que de fato, o Tema é resultado do julgamento do recurso extraordinário provido, assentado na invalidade da cobrança do ICMS referente à diferença de alíquota do ICMS, na forma

do Convênio ICMS nº 93/15, em operação interestadual envolvendo exclusivamente mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte.

Observa que o caso em concreto era para definir se o referido convênio seria suficiente para a exigência fiscal dos Estados, quando o STF se pronunciou negativamente, sendo favorável à necessidade de edição de lei complementar.

Afirma ser evidente que o Tema nº 1.093 não pode ser invocado para invalidar a cobrança do ICMS DIFAL de contribuintes do ICMS, pois, embora o raciocínio empregado pelo STF no julgamento da ADI nº 5.469 e do RE nº 1.287.019 seja análogo no que diz respeito à necessidade de lei complementar, a declaração de inconstitucionalidade em relação a não contribuintes do ICMS no caso analisado - e a decisão - não envolveu a hipótese suscitada pelo patrono da autuada, no que diz respeito aos contribuintes do ICMS.

Registra que em modulação de efeitos, o Supremo Tribunal Federal ressalvou as ações judiciais em curso, de modo que as demandas ajuizadas antes do julgamento do recurso extraordinário n.º 1.287.019/DF, que tem como causa de pedir a inexigibilidade do ICMS-DIFAL, em razão da ausência de Lei Complementar Federal regulamentadora, devem ser julgadas e solucionadas por meio da aplicação da tese principal.

Diz que nos casos de mandados de segurança impetrados em momento posterior ao julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE n.º 1.287.019/DF (tema 1.093), a denegação da segurança é medida que se impõe.

Assevera, não haver qualquer outro fator impeditivo para a cobrança do ICMS DIFAL no caso da impugnante, tais como decisão judicial ou consulta administrativa favoráveis à causa ora defendida pelo contribuinte.

Arremata frisando ser totalmente procedente à cobrança do ICMS DIFAL no caso em análise.

Em relação à glosa do crédito fiscal indevido, referente aos ferramentais moldes, templates, base de corte e de medições, registra que o Autuado se manifesta no sentido de que aqueles produtos não poderiam ser classificados como de uso e consumo. Diz que todas as operações de aquisição teriam sido destinadas à revenda. E, visando comprovar suas alegações, faz a juntada dos docs. de fls. 548 a 552, referentes à comercialização realizada com as Notas Fiscais 058.292, 058.398, 058.393, 114.884, além da Nota Fiscal nº 117761, a qual já havia sido apresentada anteriormente, na defesa inicial.

Efetivamente, os argumentos do defensor da autuada não condiz com a realidade. De fato, as notas fiscais apresentadas tardiamente (pois a preclusão temporal já se encontra consumada) dizem respeito à comercialização de parte dos ferramentais, entretanto, a quantidade comercializada corresponde a menos de 3% dos ferramentais adquiridos. Tal fato comprova que, pelo menos, 97% dos ferramentais foram adquiridos para uso e consumo.

Arremata apresentando à guisa de conclusão:

Infração 01 - Em relação à cobrança do crédito fiscal indevido relativo aos ferramentais, se for mantido o princípio da verdade material, foi excluída da exigência fiscal os valores do débito do imposto proporcional às quantidades comercializadas, constantes das notas fiscais apresentadas, baseadas nos códigos de cada bem, a partir do confronto entre as entradas com os CFOPs 2.151 e saídas com o CFOP 5.102, e apurado o débito do imposto remanescente que resultou em R\$ 282.837,52, conforme demonstrativos anexos.

Dessa forma, requer que o item 01 seja julgado procedente em parte.

Infração 02 - No que tange à exigência do ICMS DIFAL, o Autuado reclama que a revisão realizada pelo autuante teria deixado de excluir da autuação os produtos GORAPUR e TEGOSTAB, relativos às aquisições por meio das Notas Fiscais nº 165778, de 15/02/18, 171886, de 06/06/18, e 197081, de 08/10/19, cujos itens já teria concordado com a improcedência da autuação.

Assevera que assiste razão ao Autuado, de modo que é cabível a revisão fiscal pleiteada, no sentido de que seja excluída da autuação o valor do débito relativo aqueles documentos fiscais, correspondente à importância de R\$ 7.532,16, o que resultou na exigência fiscal remanescente no valor de R\$ 277.026,79.

Por tais razões, o autuante requer que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 559.864,31, conforme demonstrativos anexos.

Manifesta novamente o Impugnante às fls. 629 a 647, nos termos a seguir sintetizados.

Inicialmente acata as exclusões feitas pelo Autuante, reproduzidas às fls. 630 a 631, porém, pugna contra a manutenção parcial da exigência do ICMS DIFAL relativa aos agentes desmoldantes CHEM-TREND PU-21096 e ACMOS, glosa parcial dos créditos fiscais, referente aos ferramentais moldes, templates, base de cortes e medições, e sobre a cobrança do ICMS Difal sem lei complementar.

Em relação ao ICMS Difal relativo aos desmoldantes, CHEM-TREND PU-21096M ACMOS D37-506/BR e D-37514, argumenta que o autuante teria se equivocado ao considerar tais bens como de uso e consumo.

Sustenta que a ficha técnica do Desmoldante apresentada pelo Autuante seria do tipo Semipermanente, que permite diversas operações de desmoldagens sem a necessidade de reaplicação imediata.

Ressalta, no entanto, que utiliza desmoldantes do tipo convencional, que exige a reaplicação a cada operação de desmoldagem.

No caso do agente PU-21096, traz à colação uma informação técnica atribuída ao fabricante CHEM-TREND, onde consta a seguinte indicação de reaplicação a cada ciclo de operação de desmoldagem.

Em relação aos agentes D37-506/BR e D-37514, reproduz boletins técnicos, supostamente emitidos pela empresa ACMOS, que aqueles produtos devem ser aplicados antes de iniciar a operação com PU, para proporcionar maior lubrificação do molde, devendo ser aplicado até a formação de um filme, que irá separar a peça do molde do PU e aumentar a eficiência na desmoldagem.

Defende a tese de que os agentes desmoldantes seriam produtos intermediários, sob a alegação de que seriam total e instantaneamente consumidos, imprescindíveis para o processo produtivo e integrariam o produto final.

No que tange à glosa de crédito fiscal referente às aquisições dos ferramentais moldes, templates, base de cortes e medições, reclama que o Autuante já teria aceitado a comprovação por amostragem apresentada na defesa, mas manteve a autuação em relação às outras operações.

Apresenta o entendimento de que o Autuante deveria acatar os argumentos da defesa, no sentido de que todos os ferramentais teriam sido adquiridos para revenda e cancelar a autuação integralmente.

Referindo-se à inconstitucionalidade da cobrança do ICMS Difal, diz que a exigência de lei complementar para não contribuintes do ICMS seria também aplicável para contribuintes.

Por outro lado, assevera que a modulação que denega as ações judiciais impetradas após a publicação do Tema nº 1.093 não poderia ser aplicada ao caso em foco, pois entende que os efeitos da denegação não poderiam atingir aos postuladores contribuintes do ICMS.

Ao final, requer que a exigência do ICMS Difal seja julgada improcedente por falta de lei complementar para a cobrança de contribuintes do ICMS.

Às fls. 733 a 738, o Autuante, depois de reproduzir sinteticamente a manifestação do Impugnante, fls. 629 a 647, informa que, em preliminar, é de se acatar as informações prestadas pelo patrono

da Impugnante, no que diz respeito à manutenção da exigência fiscal em relação aos agentes desmoldantes aos desmoldantes CHEM-TREND PU-21096M ACMOS D37-506/BR e D-37514.

Pondera que, da mesma forma, deve ser considerada a exposição acerca da manutenção da glosa do crédito fiscal referente às aquisições de ferramentais que não foram, posteriormente, destinadas à revenda.

Frisa que em relação ao prosseguimento da cobrança do ICMS DIFAL, cabe esclarecer que nada se opõe ao Fisco para efetuar o lançamento tributário que favoreça à Impugnante: nem ação judicial, nem consulta administrativa.

Em relação aos agentes desmoldantes, explica que são produtos que são utilizados antes da aplicação do PU (poliuretano) para a formação de película por meio de pulverizadores, que se prende ao molde de forma uniforme, para proporcionar a retirada da espuma (desmoldagem) sem danificá-la.

Observa que, naturalmente, em linha de montagem de estofados para veículos, a produtividade aumenta quanto maior for quantidade de desmoldagens sem a necessidade de reaplicação do desmoldante. Acrescenta que, independentemente disso, o desmoldante não se integra ao produto e nem é consumido no processo produtivo. Nesse diapasão, o entendimento do STF tem sido repetitivo em relação ao crédito fiscal ou ICMS Difal, quando se trata de produtos intermediários que não se integram ao produto final.

Destaca o pensamento da Suprema Corte, reproduzindo a ementa do - ARE n. 1.201.785-AgR, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 26.9.2019.

Observa que os tribunais não tratam da essencialidade dos bens intermediários como condição para o aproveitamento do crédito fiscal.

Menciona que de fato, o que se observa é o reconhecimento do regime de créditos físicos, a despeito da Lei Complementar nº 87/96, em função da suspensão dos efeitos do art. 33, imposta por outras leis complementares que impuseram lapso temporal para sua vigência. Desta forma, continua prevalecendo as condições impostas pelo Convênio ICMS nº 66/88, que o creditamento só será permitido se o bem intermediário integrar fisicamente ao produto final. Ressalta que o mesmo raciocínio deve ser aplicado para a cobrança do ICMS Difal.

Reafirma que, como visto, os desmoldantes não fazem parte da espuma, mas sim, ficam impregnados aos moldes, como uma camada fina, para evitar o contato do PU com a parte interna da peça, de forma a evitar que a espuma seja danificada na operação de desmoldagem. E, posteriormente, após diversos ciclos de moldagem, os agentes desmoldantes são retirados dos moldes por meio de processo de limpeza, na forma de resíduos indesejáveis.

Arremata asseverando que, com base na Jurisprudência dos tribunais superiores, os desmoldantes devem ser considerados bens de uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal e sujeitos à cobrança do ICMS Difal.

Com referência aos ferramentais moldes, templates, base de cortes e medições, destaca que foram excluídas da autuação a mesma quantidade que foi destinada para revenda, com base em todas as notas fiscais de saídas. Nessa trilha, sustenta não ter cabimento o argumento do defensor da Impugnante, no ensejo de ver excluída toda a autuação com base em algumas operações de saídas. Declara que o que foi alegado como amostragem, na verdade era o universo de todas as operações de revenda.

Por tais razões, informa que mantém o mesmo resultado da diligência anterior.

No que tange à alegada necessidade de lei complementar, o STF já definiu que a Lei Complementar Federal nº 87/96 já cuidou das normas gerais para a cobrança do ICMS e da definição dos contribuintes. A Lei Estadual apenas repartiu as obrigações tributárias entre os contribuintes do ICMS de Estados diferentes, com o estabelecimento do ICMS Difal, conforme

decisão transcrevendo a ementa de julgado do STF - no Recurso Extraordinário: RE 1351076 SP 1043670-82.2018.8.26.0053.

Conclui a informação nos seguintes termos:

Infração 01 - em relação à cobrança do crédito fiscal relativo aos ferramentais, o autuante acatou as alegações do patrono em relação a parte das aquisições terem sido destinadas à revenda.

Observa que foram excluídas da exigência fiscal os valores do débito do imposto proporcionais às quantidades comercializadas, constantes das notas fiscais apresentadas, baseadas nos códigos de cada bem, a partir do confronto entre as entradas com o CFOP 2.151 e as saídas com o CFOP 5102. Com as devidas exclusões, restou com débito remanescente o valor de R\$ 282.837,52.

Requer que o item 01 seja julgado procedente em parte.

Infração 02 - No que tange à exigência do ICMS DIFAL dos desmoldantes, ficou demonstrado que o entendimento do STF é no sentido de que a cobrança pode ser exigida dos bens intermediários que não integrem o produto final, pelo menos, até o dia 01 de janeiro de 2033 (LC nº 171/2019), quando deve entrar em vigor os efeitos do art. 20, da LC nº 87/96, na parte de trata dos bens de uso e consumo.

Com isso, destaca que deve ser mantida a exigência fiscal, no valor de R\$ 277.026,79.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 559.864,31, conforme demonstrativos anexos.

Em busca da verdade material essa 3ª JJF solicita diligência, fl. 744, para que o Autuado seja intimado a apresentar a comprovação de que as quantidades das mercadorias [ferramentais, moldes e templates], cujas notas fiscais encontram-se arroladas no levantamento fiscal, objeto da Infração 01, foram, efetivamente, revendidas e correspondem às quantidades discriminadas nas notas fiscais de revenda que apresenta no Doc. 08, fls. 711 a 721, conforme alega em suas razões de defesa.

O Defendente volta a se manifestar, fls. 754 e 755, destacando que apesar das referidas notas fiscais solicitadas na Diligência da 3ª JJF já terem sido apresentadas em sua manifestação em 13/05/2022, reitera a sua juntada.

Registra que em cumprimento ao quanto determinado no art. 12-A, da Lei 7.014/96, já havia realizado a antecipação parcial do recolhimento do ICMS, conforme trazido em sua última manifestação. Assinalando que já antecipou o pagamento do imposto, calculado à alíquota de 18% (superiora alíquota de 7%, ora exigida, no ato da entrada dos ferramentais em estabelecimento. Observa que a justificativa utilizada por alguns Estados, tal como o Estado da Bahia, para tal exigência antecipe é que a saída subsequente (e, com isso, o fato gerador) certamente ocorrerá.

Afirma que não há que se falar que as mercadorias não foram adquiridas para revenda, posto que, tanto foram, que o ICMS devido pela revenda já fora antecipado aos cofres públicos

Requer que as intimações sejam direcionadas ao seu Procurador Dr. Rafael Machado Simões Pires, integrante do escritório Simões Pires Advogados, consoante endereço à fl. 755.

Conclui pugnando pelo acolhimento de seus fundamentos com a consequente declaração de nulidade do Auto de Infração e extinção do lançamento de ICMS e do DIFAL e ainda mantidos pela Autoridade Fiscal.

Em sua última informação, fls. 789 e 790, o Autuante registra inexistir fato controverso acerca das notas fiscais apresentadas, uma vez que já foi reconhecido que as respectivas operações comprovam a realização da revenda apregoada, as quais já foram excluídas da autuação na informação fiscal anterior.

Não obstante a persistência do patrono do Autuado na exclusão da totalidade da autuação, com base apenas nas notas fiscais acostadas aos autos, assevera não ser admissível.

Arremata assinalando que a omissão do Autuado apenas corrobora o fato de que só havia as notas fiscais que já constavam dos autos, o que comprova que as demais aquisições dos ferramentais foram destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Conclui asseverando que por tais razões, deve ser mantida a procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 559.864,31, nos moldes dos demonstrativos registrados no CD, às fls. 624.

VOTO

Embora o autuado não tenha apontado qualquer vício, quanto às formalidades necessárias ao lançamento de ofício, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7.014/96 e o RPAF-BA/99. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais fls. 16 a 35, contidos na mídia digital CD, fl. 36 e termo de entrega ao Autuado, fl. 37, que servem de base ao Auto de Infração.

Portanto, o Autuado tomou ciência, lhe possibilitando defender-se, não havendo, que se falar em cerceamento de defesa. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado, e o procedimento fiscal não está incurso em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro, a diligência ou perícia técnica solicitada pelo autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos do art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II “a” do RPAF-BA/99, a realização de diligência e perícia pode ser dispensada. No presente caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações à legislação baiana do ICMS, consoante descrição circunstanciada e indicação da multa enunciadas no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de junho de 2016 a dezembro de 2020, conforme demonstrativo às fls. 16 e 19 e CD à fl. 36.

O Autuado pugnou pela improcedência do lançamento sob o fundamento de que no levantamento fiscal foram incluídos: *i*) - mercadorias adquiridas para revenda, tais como: ferramentas, moldes, templates, base de corte e medição e; *ii*) - produtos intermediários utilizados em sua atividade fim, tais como: CHEM-TREND. PU-21096 - Agente desmoldante; ACMOS D37-506/BR PASTA DESM - Pasta desmoldante; DABCO 33 V:2441:210:OU:P - Catalisador; TEGOSTAB B 4690 - Surfactante de Silicone e GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Agente Antirruído.

Em sede de informação fiscal o Autuante reconheceu como procedente a alegação defensiva atinente aos materiais: DABCO 33 V:2441:210:OU:P - Catalisador; TEGOSTAB B 4690 - Surfactante de Silicone e GORAPUR LH 526 BLUE:1015:50 - Agente Antirruído e manteve a exigência fiscal em relação aos materiais Agente e Pasta desmoldantes sob o fundamento de que esses produtos, apesar de essencial para a eficiência da produção, não fazem parte do produto final.

No que concerne a inclusão, no levantamento fiscal, de mercadorias adquiridas e que foram destinadas a revenda - ferramentas, moldes, templates, base de corte e medição, declarou que excluiu do débito do imposto apurado proporcional às quantidades comercializadas, constantes das notas fiscais apresentadas pela Defesa, baseadas no código de cada bem, a partir do

confronto entre entradas com o CFOPs 2.151 e saídas com CFOPs 5.102 apurando o valor do débito remanescente.

Esclareço, de plano, que a jurisprudência deste CONSEF, segue no sentido de considerar material de uso e consumo as aquisições de mercadorias não integradas ou não consumidas em processo de industrialização, alicerçada no inciso II, do art. 21, da Lei Complementar 87/96, e no inciso I, do §4º, do art. 29, da Lei 7.014/96. Sob esse prisma, concebe-se o processo industrial como um conjunto sistematizado de procedimentos envolvendo passos químicos, físicos e/ou mecânicos de produção, usando produtos, máquinas, energia e trabalho humano, objetivando transformar e/ou combinar as matérias-primas, para produzir um produto novo.

Nesse diapasão, as decisões reiteradas das Câmaras deste Órgão Julgador Administrativo só têm acolhido o aproveitamento do crédito do ICMS nas aquisições de mercadorias que forem utilizadas diretamente no processo produtivo, assim entendidas, aquelas mercadorias identificáveis diretamente em cada unidade produzida, por compor o produto final, ou relacionadas a estes, quando ainda não inidentificáveis no produto final, concorrerem diretamente para sua modificação física ou química.

Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório acerca da Infração 01, verifico que assiste razão ao Autuante no que diz respeito ao acolhimento das alegações defensivas em relação aos materiais: DABCO 33 V, TEGOSTAB B 4690 e GORAPUR LH 526. Os quais, em consonância com a legislação de regência foram excluídos do levantamento fiscal por serem integralmente consumidos no processo fabril, integrarem e participarem funcionalmente do produto final.

Com relação aos Agentes e Pasta Desmoldantes, CHEM-TREND. PU-21096 e ACMOS D37-506/BR, constato restar patente nos autos serem materiais que, apesar de importantes no processo fabril do estabelecimento autuado têm a participação destinada meramente na redução da rugosidade da superfície do molde e evitar a aderência da peça, facilitando assim a remoção, ou seja, funciona como uma preparação da superfície do molde, para que, ao final de cada ciclo a peça de poliuretano injetado seja retirada com facilidade. O que significa dizer que, mesmo sem a utilização dos desmoldantes, é possível produzir as peças, só que com a extração um pouco mais dificultada. Por sua natureza coadjuvante os desmoldantes é consumido no processo, no entanto, além de não concorrerem diretamente para sua modificação física ou química e não agregar qualquer funcionalidade ao produto final, também não o integra.

Logo, ante o expendido, entendo que deve ser mantida a glosa dos créditos fiscais atinentes às aquisições dos citados Agentes e Pasta Desmoldantes.

Quanto às aquisições destinadas a revenda - ferramentas, moldes, templates, base de corte e medição, alegadas pelo Defendente como mantidas indevidamente no levantamento fiscal as quais foram excluídas pelo Autuante em sede de informação fiscal e contestada pelo Defendente, asseverando que não foram expurgadas todas as operações, essa 3ª JJF, em busca da verdade material, converteu os autos em diligência para que o Autuado apresentasse a comprovação de que as quantidades das mercadorias [ferramentas, moldes, templates e base de corte e medição], cujas notas fiscais encontram-se arroladas no levantamento fiscal, objeto da Infração 01, foram, efetivamente, revendidas e correspondem às quantidades discriminadas nas notas fiscais de revenda que apresenta no Doc. 08, fls. 711 a 721.

O Autuante na conclusão da diligência registrou a inexistência de fato controverso acerca das notas fiscais apresentadas, uma vez que já fora reconhecidas as respectivas operações comprovam a realização da revenda alegada, as quais já foram excluídas da autuação na informação fiscal anterior. Sustentou que o Autuado insiste na exclusão da totalidade da autuação, com base apenas nas notas fiscais acostadas aos autos, o que não é admissível. Explicou ainda que a omissão do Autuado apenas corrobora o fato de que só havia as notas

fiscais que já constavam dos autos, o que comprova que as demais aquisições dos ferramentais foram destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Do expendido, contato que as operações de vendas dos referidos itens da autuação devidamente comprovadas pela Defesa foram, de fato, excluídas do levantamento fiscal.

Por isso acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante e acostado às fls. 576 e 577 e CD à fl. 624 que reduz o valor da Infração 01 para R\$ 282.837,52.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01.

A Infração 02 decorre da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de junho 2016 a dezembro de 2020, consoante demonstrativo às fls. 20 e 35 e CD a fl. 36.

A matéria, objeto da autuação é decorrente da Infração 01 e se respalda no inciso XV, art. 4º, da Lei 7014/96, *in verbis*:

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

[...]

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

Na alínea “a”, do inciso III, do art. 305, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

“§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

[...]

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;”

Em suas razões de Defesa o Impugnante advogou pela improcedência desse item da autuação aduzindo, como apontado já em relação à Infração 01, que foram incluídos no levantamento fiscal operações com mercadorias adquiridas para a atividade fim do estabelecimento.

Alegou também que foram incluídas no levantamento notas fiscais canceladas, com manifestação de rejeição, com o ICMS-Difal já recolhido e já recolhido por substituição tributária.

Em suma, essas foram as razões de Defesa articuladas pelo Impugnante para se eximir da acusação fiscal que lhe fora imputada.

O Autuante, ao proceder a informação fiscal, registrou que, em relação às mercadorias adquiridas para a atividade fim do estabelecimento, manteve parcialmente a autuação com os mesmos argumentos enfrentados para essa questão ao cuidar da Infração 01, ou seja, manteve a glosa dos créditos fiscais somente em relação às aquisições dos citados Agentes e Pasta Desmoldantes - CHEM-TREND. PU-21096 e ACMOS D37-506/BR.

No que diz respeito às demais alegações articuladas pelo Impugnante, o Autuante, depois de examinar as comprovações apresentadas promoveu as exclusões das operações e refez o demonstrativo de apuração que colacionou no CD à fl. 624, reduzindo o valor do débito da Infração 02 para R\$ 277.026,79.

Depois de compulsar as peças que integram o contraditório em torno do item dois da autuação, verifico que os ajustes efetuados pelo Autuante decorrem da efetiva comprovação das alegações da Defesa, portanto, pertinentes.

Por se tratar, basicamente, das mesmas mercadorias arroladas na Infração 01, o item 02 da autuação, como consequência direta e unívoca e com fundamento nos mesmos argumentos, afigura-se também parcialmente configurada a irregularidade.

No que concerne a alegação Defensiva de ser indevida a exigência de ICMS Difal nas aquisições interestaduais para uso e consumo do estabelecimento, tendo em vista a inexistência de Lei Complementar autorizando a exação, consigno que a exigência fiscal objeto da Autuação está respaldada na legislação de regência e, esse a órgão Julgador falece competência para deixar de aplicar a norma posta, consoante previsão expressa no inciso III, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Portanto, comprovadas parcialmente que estão as irregularidades apuradas por meio do levantamento fiscal ajustado, concluo pela subsistência parcial da Infração 02.

Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante.

Concluo pela subsistência parcial do Auto de Infração nos termos discriminados a seguir.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

Infrações	AUTO DE INFRAÇÃO	INFORMAÇÃO FISCAL	JULGAMENTO	MULTA	DECISÃO
01	359.809,21	282.837,51	282.837,51	60%	ROC. EM PARTE
02	536.846,43	277.026,80	277.026,80	60%	ROC. EM PARTE
TOTAIS	896.655,64	559.864,31	559.864,31		

Por fim, a Defesa requer à fl. 103, que todas as publicações relativas a este feito sejam efetuadas em nome de seu procurador Rafael Machado Simões Pires, inscrito na OAB-RS sob o nº 101.262, no endereço indicado à fl. 647. Recomenda-se que as intimações/publicações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará vício algum se as publicações forem feitas em nome do sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108, do RPAF-BA/99. Ademais, o patrono do Autuado pode cadastrar seu e-mail na Secretaria deste CONSEF para receber todas as publicações e notificações do feito.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207140.0006/21-9**, lavrado contra **TW ESPUMAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 559.864,31**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII e na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a”, do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA