

PROCESSO	- A. I. N° 207090.0009/20-0
RECORRENTE	- FAVAB S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0151-06/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 01. A mercadoria é utilizada como produto intermediário no processo produtivo, para aquecer a água para formação de vapor, necessário para o aquecimento dos seus insumos, podendo ser comparado ao combustível ou à energia elétrica, posto que atua indiretamente no processo, de forma imprescindível e sendo integralmente consumido no processo produtivo. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. 2. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO TRIBUTO. RECOLHIMENTO A MENOR. INFRAÇÃO 03. A pretensão recursal deve ser acolhida, pois a recorrente demonstra que utilizou os meios disponíveis (consulta pública) para aferir a condição de optante pelo Simples Nacional das três clientes por ela indicadas (AMAZUN, F&S MATERIAIS e MULTIMARCAS), e que por tal consulta as três permanecem sob tal condição, como também demonstra a sua reinclusão, após breve exclusão (no caso da F&S MATERIAIS). Portanto, reduz do lançamento desta infração nos termos da pretensão recursal. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 3. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO 04. O produto é destinado a aquecer o vapor que vai dar a temperatura adequada ao processo fabril, de acordo com o material desejado. A mercadoria é utilizada como produto intermediário no processo produtivo, para aquecer a água para formação de vapor, necessário para o aquecimento dos seus insumos, podendo ser comparado ao combustível ou à energia elétrica, posto que atua indiretamente no processo, de forma imprescindível e sendo integralmente consumido no processo produtivo. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. 4. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL DE PASSAGEIROS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. INFRAÇÃO 05. Não se está a tratar de responsabilidade solidária, mas da exigência do gravame da pessoa a quem a lei determinou a obrigação de pagar o imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Não se pode aproveitar nem se há de apreciar neste Acórdão eventuais pagamentos de

terceiros, que inclusive possuem, se for o caso, o direito à restituição do indébito. Revisão perpetrada pela autuante, elidiu em parte a infração 05. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 5. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO NAS IMPORTAÇÕES. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS INCORRIDAS ATÉ O DESEMBARCO OU UTILIZAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. INFRAÇÃO 06. A autoridade fiscalizadora constatou que, ao longo do período auditado, houve recolhimentos efetuados a menor, pela falta de inclusão de despesas nas quais a empresa incorreu e que estão previstas na legislação para compor a base de cálculo do gravame. Infração 06 caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de realização de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator em relação às infrações 1, 4, 5 e 6. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 736 a 761), interposto em face da Decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF (fls. 716 a 726), em que se houvera julgado o lançamento Parcialmente Procedente - com exoneração do Sujeito Passivo no montante de R\$ 476,76 (fl. 729), que por estar aquém da alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, Decreto nº 7.629 de 09/07/1999) não implicou interposição de recurso de ofício.

Por meio do Auto de Infração, lavrado em lavrado em 23/11/2020 e notificado em 24/11/2020 (fl. 07-v.), exigiu-se imposto, multas percentuais e consectários previstos na legislação em ocorrências salteadas ao longo dos exercícios de 2017 a 2019, enunciadas em seis infrações, dentre as quais seguem em lide aquelas a seguir resumidamente transcritas (a Infração 2 foi reconhecida, cf. declarado à fl. 737):

Infração 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento [dos fólios se extrai que a divergência recai na apropriação de créditos pela aquisição do material “ÓLEO COMBUSTIVEL CALDEIRA VEG”, cuja classificação fiscal é discutida] [...] Enquadramento Legal: Artigo 29, parágrafo 1º, inciso II da Lei 7.014/96. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96 [...] Total da infração: R\$ 9.082,50.

Infração 03 – 01.02.41 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. [dos fólios se extrai que a divergência recai na aptidão para redução da base de cálculo em operações com destinatários enquadrados no Simples Nacional] [...] Enquadramento Legal: Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 C/C art. 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei 7.014/96 [...] Total da infração: R\$ 14.235,35.

Infração 04 – 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento [dos fólios se extrai que a divergência, conexa à Infração 01, recai no dever de recolher ICMS-DIFAL com a aquisição do material “ÓLEO COMBUSTIVEL CALDEIRA VEG”, cuja classificação fiscal é discutida] [...] Enquadramento Legal: Artigo 4º, inciso XV da Lei 7.014/96, C/C art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96 [...] Total da infração: R\$ 17.405,49.

Infração 05 – 07.14.01 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de serviços transporte interestaduais e intermunicipais. [dos fólios se extrai que, excluídas em primeiro grau as operações com a transportadora “SIGMA”, a Recorrente afirma não ter havido retenção nos demais fretes] [...] Enquadramento Legal: Artigo 34, inciso III da Lei 7.014/96, C/C art. 298 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 [...] Total da infração: R\$ 932,36.

Infração 06 – 12.01.01 - Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras

incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. [dos fólios se extrai discussão sobre a inclusão dos itens “capatazia” e “armazenagem”, e sobre DGS e tarifas bancárias] [...] **Enquadramento Legal:** Artigo 4º, inciso IX e Art. 17, inciso VI da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso IV do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96 [...] **Total da infração:** 37.045,33.

O contraditório se desenvolveu de modo regular, com **Defesa** às fls. 592 a 626 (documentos e mídia às fls. 627 a 640); **Informação Fiscal** de fls. 643 a 652 (documentos e mídia às fls. 653 a 687); **Manifestação** de fls. 690 a 701 (documentos às fls. 702 a 704); **Termo** à fl. 709-v., mantendo o teor da Informação Fiscal. Concluída a instrução, afirmou a 4ª JJF que, com efeito, o lançamento deveria ser mantido, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

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

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

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

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

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

Infrações 01 e 04 caracterizadas.

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

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

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

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

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

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

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

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

Infração 02 mantida.

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

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

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

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

Infração 03 caracterizada.

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

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

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

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

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

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

Infração 05 parcialmente elidida.

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

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

A auditora anexou, às fls. 15 a 24, extratos de arrecadação referentes aos exercícios de 2017 a 2020, nos quais

os lançamentos condizentes com importações estão sob o código 0903.

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

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

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

Infração 06 caracterizada.

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

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

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

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

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo ofereceu em suas razões recursais, ora expostas em síntese:

- a. que em relação às Infrações 01 e 04, conexas, é legítimo o crédito e indevido o ICMS-DIFAL na aquisição de óleo vegetal para geração de vapor, pois o julgado e o referido parecer que serviu de fundamento (Parecer GECOT/DITRI nº 7072/2015) tratam de emprego do material na linha de produção (geração de vapor na caldeira, elevando a temperatura ao nível adequado para o processo produtivo), o que afirma ser contraditório em relação aos fatos, pois afirma que tal material serve precisamente para essa função; questiona a dúvida sinalizada, se o pedido de diligência fora negado; que a decisão em momento algum sinaliza para outro emprego do material; que o processo produtivo da vaselina é basicamente a mistura de óleos minerais, e o aquecimento desses óleos viabiliza a redução da viscosidade dos insumos e homogeneização da massa, sendo vital para o processo produtivo; que trouxe aos autos elementos para conclusão de se tratar de insumo (como no caso do gás natural adquirido como combustível na caldeira de estabelecimento industrial - Parecer nº 07072/2015, de 06/04/2015);
- b. que em relação à Infração 03, as operações entabuladas com os seus clientes AMAZUN IND DE COSMÉTICOS (CNPJ 07.136.510/0001-30), F&S MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO (CNPJ 14.324.826/0001-10), e MULTIMARCAS COMÉRCIO DE FERRAMENTAS (CNPJ 15.690.802/0001-48), todos optantes pelo Simples Nacional desde antes das operações e até a data da interposição do recurso - a primeira e a última, embora excluídas temporariamente, foram reenquadradas); critica a disponibilidade dos dados para consulta pública; que o texto do art. 16, inciso I, alínea “c” da Lei nº 7.014/96 implica que “mesmo estando impedida de recolher exclusivamente o ICMS na sistemática do Simples Nacional, se tiver inscrição regular no cadastro estadual e estiver enquadrada na sistemática simplificada em relação aos tributos federais, então o benefício é aplicável, porque o elemento subjetivo da norma diz respeito ao enquadramento da empresa na sistemática da Lei nº 123/2006, e não em relação à sistemática de apuração do ICMS”; que “o uso da vírgula no texto legal entre as palavras ‘estadual’ e ‘optantes’ faz toda a diferença, porque neste caso os requisitos são estar inscrita no cadastro estadual E ser optante do Simples Nacional, o que é bem diferente de estar inscrita no cadastro estadual ‘como’ optante do Simples Nacional. A leitura literal do artigo não deixa dúvidas quanto ao fato de que sua correta interpretação é a primeira hipótese, e não a segunda”; que o benefício

deve ser considerado regular;

- c. que em relação à Infração 05, “*incorreu em erro o Acórdão ao considerar que as demais competências [para além do acatado em relação a out/2018] estavam inadimplidas, uma vez que, conforme foi comprovado por documentação já acostada aos autos, os débitos já foram objeto de recolhimento pela SIGMA*”, e elenca o rol de evidências que aduz trazidas aos autos em seu favor, fazendo referência aos princípios da verdade material, da solução menos onerosa dos litígios tributários, e julgados como os Acórdãos JJF nº 0300-04/11 e CJF nº 0177-12/13; e que ainda que se considere eventual recolhimento indevido, a prestadora do serviço de transporte já não mais titularia pretensão de restituição por força de prescrição (art. 174 do CTN), por se tratar de períodos de fevereiro a abril de 2017; que o tributo foi efetivamente recolhido, sendo imputada penalidade gravosa (100%);
- d. em relação à Infração 06, discorre sobre a inclusão indevida de despesas na base de cálculo do ICMS-importação, criticando o acórdão recorrido por não enfrentar uma a uma as rubricas que supostamente não teriam sido incluídas, conforme específica impugnação na Defesa; que as despesas não inseridas na base de cálculo do imposto teriam sido, segundo os demonstrativos do Auto de Infração, relacionadas com “capatazia” (aduz ter sido adicionada em duplicidade, e exemplifica); “diferenças no valor de armazenagem decorrentes de taxas bancárias” (exemplifica com indicações da DI e das NFs dos fornecedores), criticando a inclusão dessas despesas (tarifas bancárias) à luz da legislação de regência; “depósito de garantia de sobrestadia (DGS)”, o que afirma ser uma caução, e não uma despesa efetiva (exemplifica com a indicação de DIs e notas de débito), e informa que todos os elementos foram apresentados por ocasião da Manifestação à Informação Fiscal.

Conclui requerendo o julgamento pela total improcedência das Infrações 01 e 04; pela exclusão do lançamento em relação às operações realizadas com as clientes AMAZUN, F&S MATERIAIS e MULTIMARCAS; pela improcedência da Infração 05, sendo ao menos cancelada a multa, ou realização de diligências; pela improcedência parcial da Infração 06, “*reduzindo-se o valor autuado para R\$ 19,12 (principal)*”. Requereu, ainda, que as intimações fossem encaminhadas a seu endereço correto (indica o número da sala).

Recebidos os autos, considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 08/05/2024, para julgamento, oportunidade em que se fez presente pela Recorrente a Dra. Camila Guerreiro Britto, OAB/BA nº 19.750, fazendo o uso regimental da palavra.

É o relatório.

VOTO (Vencido quanto às infrações 01, 04, 05 e 06)

Conheço do recurso, pois nele enxergo o pressuposto do cabimento (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), e da tempestividade (art. 171 do RPAF/99).

Há um implícito requerimento, subsidiário, por realização de diligência fiscal. Penso que a matéria, embora algo intrincada, esteja madura para julgamento à luz dos elementos dos autos, e por isso sou pelo indeferimento do pleito de diligência (art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

Em relação à indicação de complementação sobre o endereço para correspondência da advogada que patrocina os interesses da Recorrente, recomendo que **atente-se a Secretaria**, em caso de intimação por carta; todavia, deve-se alertar a Recorrente que a intimação se faz nos moldes do art. 108 do RPAF/99 c/c o art. 127 do CTN, sendo costumeira a inclusão dos dados do patrono nas publicações por Diário Oficial.

Com relação às Infrações 01 e 04, ou seja, sobre se deve o “óleo combustível caldeira veg” ser considerado material intermediário, em lugar de bem de uso ou consumo do estabelecimento (viabilizando, assim, a apropriação de crédito fiscal e exonerando, no caso concreto, o estabelecimento adquirente de recolher o ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais), é sabido que

se trata de mais um episódio de um dos romances mais caudalosos deste Conselho: admitir (ou não) crédito fiscal de materiais empregados para liberar calor via combustão, a fim de propiciar, em processos industriais, o ambiente ótimo necessário à transformação físico-química empreendida na indústria.

Um entendimento recorrente neste Conselho é de se considerar (como fez a Fiscalização) que se trata de um “bem de uso ou consumo do estabelecimento”. Isto é: revolvendo aquela inteligência vetusta, anterior à Lei Kandir, de que somente se admitiria crédito àquilo que “entre em contato físico” com o bem objeto de transformação (a matéria prima) - tratando tudo o mais no rol comum dos produtos de higienização ambiental ou de conservação de instalações físicas.

Com a devida vénia, combustível empregado em caldeiras, em uma indústria de transformação, está muito mais próximo de um insumo industrial do que de um produto de limpeza para banheiros.

Contudo, compulso os autos e vejo a descrição técnica do processo produtivo fornecida pela Recorrente à Autuante (fls. 34 a 35) e não vejo ali menção a “óleo vegetal”. Apenas a “óleos minerais”. A despeito dos esclarecimentos prestados em tribuna, sobre a transição da utilização do combustível, é patente a lacuna de evidências materiais, diante da descrição técnica colacionada pela própria Recorrente.

Considerando que o ônus probatório é da Recorrente (art. 142 do RPAF/99), certo de que mesmo uma diligência fiscal ou perícia partaria de uma descrição técnica empreendida por profissional habilitado e vinculado ou contratado pela Recorrente, considero como não provada a participação do “óleo vegetal” no processo industrial. Por isso rejeito a pretensão recursal.

Em relação à Infração 03, penso que a pretensão recursal deve ser acolhida. A Recorrente demonstrou que utilizou os meios disponíveis (consulta pública) para aferir a condição de optante pelo Simples Nacional das três clientes por ela indicadas (AMAZUN, F&S MATERIAIS e MULTIMARCAS), e demonstrou que por tal consulta as três permanecem sob tal condição. Também demonstrou sua reinclusão, após breve exclusão (no caso da F&S MATERIAIS). Assim, sou pelo acolhimento, para reduzir o lançamento desta infração nos termos da pretensão recursal. Restando o valor remanescente conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VL LANÇADO	VL REMANESCENTE
DEZ/2017	132,19	132,19
JAN/2018	772,07	475,82
FEV/2018	90,44	90,44
ABR/2018	278,66	0,00
NOV/2018	104,28	0,00
JAN/2019	123,04	0,00
MAR/2019	2.081,57	1.958,54
ABR/2019	1.958,54	1.958,54
MAI/2019	4.046,18	3.917,54
JUN/2019	1.958,54	1.958,54
JUL/2019	2.216,76	1.958,54
OUT/2019	214,86	0,00
DEZ/2019	258,22	0,00
TOTAL	14.235,35	12.450,15

Do mesmo modo, em relação à Infração 05. Os elementos coligidos com a Defesa dão conta de que houve recolhimento do imposto pela transportadora e, como bem afirmou a Recorrente, ainda que ao tomador se haja atribuído responsabilidade exclusiva por reter e recolher, há mostras de que houve recolhimento pelo prestador, sendo inviável a restituição dado o lapso temporal. Assim, sou pelo acolhimento da pretensão recursal, para julgar a Infração insubstancial.

Por fim, em relação à Infração 06, sou pelo parcial acolhimento da pretensão recursal.

Com relação à “capatazia”, penso que a Recorrente evidenciou satisfatoriamente que tal rubrica já compunha o cálculo das despesas aduaneiras, não havendo motivo para reinserção dos mesmos valores no cálculo do ICMS-importação.

De igual modo, estou de acordo com a pretensão em relação ao “depósito de garantia da sobrestadia”, pois não se pode admitir como “despesa” uma mera garantia (tal como uma fiança), assim como não se pode confundir como “pagamento” um recolhimento efetuado a título de “depósito”.

Vasculhei a jurisprudência deste Conselho e de outros, e não encontrei precedentes, mas a toda evidência não se pode considerar uma garantia como uma despesa. A toda evidência, há uma dificuldade técnica: e se o valor depositado vier a converter-se em pagamento definitivo?

Entretanto, na lacuna da lei, deve prevalecer a liberdade, e não se pode desvirtuar institutos do direito privado, sem levar em conta princípios gerais que lhe são caros (art. 109 do CTN) para criar um efeito tributário que, para além de imprevisto, não é compatível com a racionalidade do instituto.

Ainda em relação à Infração 06, todavia, a despeito do denodado trabalho empreendido pela Recorrente para conciliar as diferenças de valores e atribuir-lhe o caráter de “taxa bancária” (melhor seria dizer “tarifa”, para não confundir com espécies tributárias como parece empreender a Recorrente ao comparar tais itens com o AFRMM - uma contribuição de intervenção sobre o domínio econômico), repito, a despeito de todo o denodo para uma conciliação numérica, penso que aqui seja inolvidável o caráter de despesa incorrida, despesa aduaneira, pois integra o custo do dinheiro empregado na operação.

Portanto, em relação à Infração 06, sou pelo seu parcial provimento, para excluir do lançamento as rubricas “capatazia” e “depósito de garantia de sobrestadia”. Restando o valor remanescente conforme abaixo:

OCORRÊNCIA	VL LANÇADO	VL REMANESCENTE
JAN/2017	2.352,42	537,71
FEV/2017	571,17	0,00
MAR/2017	1.865,98	0,00
ABR/2017	2.014,25	0,01
MAI/2017	2.623,17	0,00
JUN/2017	1.002,73	0,00
JUL/2017	1.001,86	0,01
AGO/2017	3.804,16	0,02
SET/2017	1.700,79	0,01
NOV/2017	4.717,56	0,02
DEZ/2017	1.611,67	0,01
JAN/2018	1.609,03	0,01
ABR/2018	2.882,20	1.212,59
OUT/2018	214,69	0,00
DEZ/2018	824,93	0,01
MAR/2019	313,50	0,00
MAI/2019	384,37	227,46
JUN/2019	776,56	454,90
JUL/2019	1.008,57	512,57
AGO/2019	784,25	454,91
SET/2019	1.203,98	384,74
OUT/2019	2.062,08	1.194,04
NOV/2019	489,69	284,06
DEZ/2019	1.225,72	0,01
TOTAL	37.045,33	5.263,09

Ante o exposto, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, liquidando o crédito remanescente nos seguintes termos. Assim, o montante do Auto de Infração é conforme abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	JULGADO-JJF	JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE/N.PROVIDO	9.082,50	9.082,50	9.082,50	60%
02	PROCEDENTE	522,10	522,10	522,10	60%
03	PROC. EM PARTE/P.PARCIAL	14.235,35	14.235,35	12.450,15	60%
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	17.405,49	17.405,49	17.405,49	60%
05	IMPROCEDENTE/PROVIDO	932,36	714,26	0,00	100%
06	PROC. EM PARTE/P.PARCIAL	37.045,33	37.045,33	5.263,09	60%
TOTAL		79.223,13	79.005,03	44.723,33	

VOTO VENCEDOR (Infrações 01, 04, 05 e 06)

Peço vênia ao ilustre Relator para divergir quanto à sua posição em relação ao mérito das Infrações 01, 04, 05 e 06.

As Infrações 01 e 04 acusam o Autuado de utilizar indevidamente crédito fiscal e de deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, referente a ÓLEO COMBUSTÍVEL CALDEIRA VEG, considerado material para uso e consumo do estabelecimento.

Ocorre que esta mercadoria é utilizada como produto intermediário no processo produtivo do Autuado, para aquecer a água para formação de vapor, necessário para o aquecimento dos seus insumos, podendo ser comparado ao combustível ou à energia elétrica, posto que atua indiretamente no processo, de forma imprescindível e sendo integralmente consumido no processo produtivo.

Portanto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário em relação às Infrações 01 e 04, tornando as mesmas insubsistente.

No tocante à Infração 05, foi exigido o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, que deixou de ser recolhido.

Em sede de julgamento de primo grau, foram excluídas as operações com a transportadora “SIGMA”, mas não restou provado o recolhimento do imposto em relação às demais operações, devendo ser ressaltado que a retenção e não recolhimento do imposto configura uma apropriação indébita dos valores que deveriam ser repassados ao erário estadual.

Assim, também voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário em relação à Infração 05, devendo a mesma ser julgada parcialmente subsistente nos termos expeditos pela Decisão recorrida.

Também não há como ser acolhida a pretensão recursal em relação à Infração 06, seja pela falta de prova da duplicidade da consideração da CAPATAZIA, seja porque não restou provada a devolução dos valores pagos a título de DEPÓSITO DE GARANTIA DA SOBRESTADIA - DGS.

Ao solicitar vistas ao processo, verifiquei que o valor total da importação utilizado na autuação foi exatamente aquele indicado na Declaração de Importação - DI, ao qual todas as demais despesas são acrescentadas, a exemplo do IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO, PIS, COFINS, SISCOMEX, ARMAZENAGEM, DESPESAS DO AGENTE, CAPATAZIA, DGS e AFRMM, como pode ser observado nos documentos que acompanham a DI nº 17/0093093-3.

Ressalto que, nos termos do Art. 17, VI da Lei nº 7.014/96, a base de cálculo do ICMS nas operações de importação é “*a soma das seguintes parcelas: o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, o imposto sobre a importação, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações de câmbio e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração*”.

Portanto, como o Autuado não logrou êxito em provar as teses que levantou, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário em relação à Infração 06, sendo a mesma subsistente. Assim,

o montante do Auto de Infração é conforme abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	JULGADO-JJF	JULGADO-CJF	MULTA
01	IMPROCEDENTE/PROVIDO	9.082,50	9.082,50	0,00	60%
02	PROCEDENTE	522,10	522,10	522,10	60%
03	PROC. EM PARTE/P.PARCIAL	14.235,35	14.235,35	12.450,15	60%
04	IMPROCEDENTE/PROVIDO	17.405,49	17.405,49	0,00	60%
05	PROC. EM PARTE/N. PROVIDO	932,36	714,26	714,26	100%
06	PROC. EM PARTE/P.PARCIAL	37.045,33	37.045,33	37.045,33	60%
TOTAL		79.223,13	79.005,03	50.731,84	

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 **207090.0009/20-0**, lavrado contra **FAVAB S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 50.731,84**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 50.017,58 e de 100% sobre R\$ 714,26, previstas no art. 42, incisos II, “a”, V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR (Infrações 01 e 04) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antônio Dijalma Lemos Barreto, João Vicente Costa Neto, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Eduardo Ramos de Santana

VOTO VENCIDO (Infrações 01 e 04) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira.

VOTO VENCEDOR (Infrações 05 e 06) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antônio Dijalma Lemos Barreto, João Vicente Costa Neto e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Infrações 05 e 06) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira e João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
 (Infrações 01, 04, 05 e 06)

MARCELO MATTEDE E SILVA – VOTO VENCEDOR
 (Infrações 01, 04, 05 e 06)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS