

**PROCESSO** - A. I. Nº 206900.0055/06-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PIRELLI PNEUS S/A.  
**RECORRIDOS** - PIRELLI PNEUS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0064-05/07  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 24/08/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0278-11/07**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Modificada a Decisão recorrida. Comprovado tratar-se de produtos intermediários, consumidos diretamente no processo industrial. Infração insubsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Comprovado que parte das notas fiscais foi escriturada. Infração elidida em parte. Mantida a Decisão recorrida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. b) FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS SUBSTITUTO. Infrações parcialmente comprovadas. Redução dos valores exigidos, após revisão fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0064-05/07 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela procedência em parte do Auto de Infração em epígrafe, e de Recurso de Ofício em razão do julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito exigido no lançamento, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o valor total de R\$1.665.979,41, em decorrência da constatação de oito irregularidades, sendo as infrações 1, 2, 4 e 6 integralmente reconhecidas como devidas pelo contribuinte, as quais foram mantidas na Decisão recorrida, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações: 3, 5, 7 e 8, e do Recurso Voluntário a infração 3 do Auto de Infração, a seguir descritas:

**INFRAÇÃO 3** - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$179.176,30, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2003;

**INFRAÇÃO 5** – Multa de 10% do valor comercial das mercadorias, sujeitas à tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, correspondente ao montante de R\$40.040,33, nos meses de janeiro a setembro de 2003;

**INFRAÇÃO 7** - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$604.550,96, relativo a saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento

quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2003, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário;

INFRAÇÃO 8 – Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, no montante de R\$253.906,75, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2003.

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial, no montante de R\$787.503,84, pelas seguintes razões:

INFRAÇÃO 3 – Foi mantida a infração em análise, após a exclusão dos valores relativos aos produtos intermediários, conforme demonstrativo às fls. 1246 a 1260, o que acarretou a redução do valor exigido de R\$179.176,30 para R\$167.526,77, diante das seguintes razões:

*Dessa forma, diante da própria descrição de cada produto, efetuada pelo autuado, e sua explicação da participação dos mesmos no seu processo produtivo, entendo que não assiste razão ao autuado e os materiais em questão como: óleo combustível, filmes de polietileno, óleo diesel, combustível GLP, nitrogênio líquido, sabão de zinco, sabão isolante e ácidos graxos, devem ser considerados efetivamente como de uso e consumo do estabelecimento, pois apesar dos mesmos terem grande importância na produção dos pneus realizadas pelo contribuinte, não fazem parte da composição final do produto, nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo na forma acima já mencionada.*

*Todavia, em relação aos produtos Corda Metálica 2+2X0.25, Corda 2x0,30 HT, Grafite (acatados inclusive pelo autuante) e Grampo, verifico que os mesmos fazem parte da composição final do produto, e sendo assim, como produtos intermediários possibilitam ao autuado a utilização do crédito fiscal.*

INFRAÇÃO 5 – Foi ressaltado pela JJF que o autuado alegou que diversas notas fiscais estavam devidamente escrituradas no livro fiscal próprio, e que as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 100193 e 167679 não eram destinadas à empresa.

A Decisão da JJF foi de que realmente os documentos informados pelo contribuinte foram escriturados, fato inclusive reconhecido pelo autuante, que por ocasião da sua informação fiscal elaborou um novo demonstrativo à fl. 1238, retirando todas as notas fiscais comprovadamente registradas, retificando o valor da multa para R\$8.551,14, cujo valor foi pago pelo autuado.

Quanto às infrações 7 e 8, foi consignado que o autuado apontou diversos equívocos cometidos na apuração dos débitos pelo autuante, o qual reconheceu que, efetivamente, houve a duplicação dos valores lançados como entradas no montante de 114.555 unidades referentes às transferências recebidas de outros estabelecimentos. Diante de tal constatação, a JJF acatou o novo demonstrativo elaborado pelo autuante, à fl. 1.244 dos autos, que após as retificações necessárias sugeriu a redução do valor a ser exigido na infração 7 para o valor de R\$16.285,57 e na infração 8 para R\$6.835,29, cujas importâncias foram reconhecidas e recolhidas pelo sujeito passivo.

Inconformado com a Decisão proferida pela 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário e, preliminarmente, suscitou a nulidade parcial da referida Decisão, alegando “completa ausência de motivação do acórdão”, no que tange ao item 3 do Auto de Infração, por deixar de fundamentar suas razões de decidir, o que impõe a sua anulação, uma vez que não trouxe uma linha sequer de explicação acerca das razões pelas quais os bens adquiridos pelo recorrente não seriam produtos intermediários, limitando-se a fazer menção à própria descrição dos produtos e explicações de sua participação no processo produtivo de pneus feitos pelo próprio recorrente, sem, contudo, demonstrar o “porquê” dos referidos materiais não serem qualificados como bens de produção.

Defende que se o livre convencimento formado pelo órgão julgador fincou-se exclusivamente nas provas e fatos trazidos pelo recorrente, de rigor seria o julgamento pela total improcedência do Auto de Infração, diversamente do decidido pela Decisão recorrida, pois entende que as provas produzidas demonstram de forma cabal que os bens adquiridos pela empresa, e que foram objeto de glosa de créditos, são classificados, portanto, como bens de produção que dão direito de crédito do ICMS nas entradas. Assim, conclui que a Decisão é incompreensível, pois o recorrente demonstra que os produtos são integralmente consumidos no processo produtivo.

Também sustenta que a Decisão violou os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da motivação dos atos administrativos, ao indeferir o pedido de perícia técnica formulado pelo recorrente. Assim, entende que não só as suas provas produzidas foram ignoradas, como também foi indeferida a prova pericial, ao argumento de que as provas produzidas já seriam suficientes. Invoca os artigos: 18, III, 153 e 164, III, do RPAF/99, cita doutrina e jurisprudência do CONSEF, por considerar insanáveis os vícios que maculam a Decisão recorrida.

Em seguida passa a descrever a sua atividade de fabricante de pneus, como também as causas que diferenciam os bens de produção (matéria-prima, produtos intermediários, etc.) dos bens de uso e consumo, do que salienta que a Decisão manteve o lançamento em relação aos seguintes materiais: óleo combustível, filmes de polietileno, óleo diesel, combustível GLP, nitrogênio líquido, sabão de zinco, sabão isolante e ácidos graxos, por não considerá-los como bens intermediários.

Defende que tais materiais também são produtos intermediários que se desgastam ou consomem em função exclusiva do processo produtivo, estando, pois, diretamente relacionado à atividade fim desenvolvida, que visa à produção de produtos acabados tributados, sendo legítimo o direito de crédito de ICMS apropriado, consoante art. 93, I, “b”, do RICMS, uma vez que:

- Aditivos para caldeiras – óleo combustível: aduz que tais aditivos são empregados nas caldeiras que são utilizadas para geração de vapor para toda a fábrica, cujo vapor, com temperaturas que variam de 150 a 180 graus centígrados, leva calor para os moldes onde o pneu será vulcanizado e assim transformado em borracha elástica. Sustenta que sem o processo de vulcanização, não se produz os pneus.
- Filme de polietileno: aduz que é empregado para proteger a borracha crua do contato com o ar e outras impurezas, o que a oxidaria e provocaria falta de adesividade, provocando o desmantelamento do pneu ao longo do uso.
- Óleo combustível para trator e óleo diesel – informa que o combustível é utilizado nos veículos que transportam os semi-prontos durante o processo produtivo.
- Combustível GLP para empilhadeiras – salienta que as empilhadeiras são utilizadas na troca dos moldes (ferramental de aproximadamente 200 kg, que deve ser levantado a uma altura de 1,5 metros do chão para a sua montagem).
- Soluções lubrificantes para a vulcanização do pneu – Mono Coat 1098 e Mono Lube i1 1856 – esclarece que no processo de vulcanização são utilizadas câmaras para receberem o vapor e assim levar o calor necessário para que ocorra o processo de vulcanização do pneu e, portanto, consumidos no processo produtivo. Salienta que para que esta câmara se adapte bem dentro do pneu de modo a não formar dobras e bolhas de ar, são utilizados lubrificantes especiais, que não atacam quimicamente a borracha, e assim facilitam a penetração da câmara, bem como a expulsão do ar. Aduz que a não utilização de tais soluções provocaria um enorme número de pneusaderidos às câmaras e, por consequência, eliminados.
- Nitrogênio líquido – diz que o nitrogênio é utilizado como gás no processo de vulcanização do pneu, garantindo a pressão necessária no processo. Aduz que o nitrogênio é essencial, uma vez que é um gás inerte, absorvendo muito menos calor do sistema, possibilitando a economia

de energia, sem riscos de explosão, hipótese esta possível se fosse utilizado ar atmosférico, além de não possuir característica oxidativa, o que provocaria a degeneração da borracha.

- Sabão como isolante das massas – Sabão de Zinco, Ácidos Graxos e Sabão Isolante Moldezol 44 – Aduz que as massas que são produzidas no grande misturador chamado bambury possuem alta aderência, razão pela qual é empregada solução de sabão para evitar que haja adesão entre os estrados de borracha produzidos, o que impossibilitaria a utilização de tais estrados na alimentação de outras máquinas que fabricarão os semi-prontos, tais como calandras e extrusoras.

Por fim, salienta que cabe afastar qualquer alegação de que tais bens deveriam ser consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo do pneu, individualmente considerado, pois tal realidade não se coaduna com o sistema de creditamento do ICMS, uma vez que devem ser analisados ao longo do processo produtivo como um todo, sem cortes ou segmentações, sob pena de afronto direto ao direito de crédito do recorrente, garantido pela Constituição Federal, prestigiado pela legislação estadual e na jurisprudência do CONSEF.

Renova, na improvável hipótese desse Colegiado entender que as provas não são suficientes, o pedido de produção de prova pericial, nos termos do artigo 146 do RPAF, sob o entendimento que corroborará com tudo quanto já exposto, do que apresenta quesitos.

Por derradeiro, aduz que, em atenção ao princípio da eventualidade, caso a Decisão recorrida seja mantida intacta, ainda assim há de se reparar o evidente erro material contido na Resolução do Acórdão, uma vez que consta como valor do imposto a ser pago, equivocadamente, o montante de R\$773.292,39, e não o valor corretamente indicado na tabela de R\$167.526,77, relativo à exigência fiscal remanescente do item 3 do Auto de Infração.

Assim, diante do exposto, requer a declaração da nulidade da Decisão recorrida e a determinação de baixa dos autos à 5ª JJF para que profira nova Decisão, levando-se em conta as provas produzidas pelo recorrente, motivando sua Decisão e deferindo a realização da prova pericial, caso entenda necessária, como também que o valor do imposto apontado como devido na Resolução seja corrigido para o montante de R\$ 167.526,77.

À fl. 1.415 do PAF, consta relatório de pagamento parcial do Auto de Infração, no montante de R\$1.048.598,26, correspondente ao valor principal de R\$653.105,37, conforme fls. 1.416/1.417 dos autos.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.418 a 1.421 dos autos, quanto à preliminar de nulidade esgrimida, entende ser a mesma descabida, já que o exame dos autos revela que, ao contrário do quanto afirmado, a Decisão foi, sim, devidamente motivada, visto que restou inequivocamente assentado que a razão do julgamento ter sido pela procedência parcial da infração 3, reside no fato de que a maior parte dos produtos relacionados ao mencionado item não integra a composição final do produto acabado, tampouco sendo consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo. Assim, conclui que restaram perfeitamente evidenciadas as razões de decidir do Acórdão em referência, ainda que com tais fundamentos não concorde o autuado, ou que estes se revelem contrários ao seu interesse. Portanto, aduz não haver a nulidade a ser reconhecida.

No tocante ao mérito, o opinativo é de que igualmente se afigura fadado ao insucesso o Recurso Voluntário, pois, comungando do posicionamento adotado na Decisão recorrida, entende que o produto, para gerar crédito passível de aproveitamento, deve integrar-se fisicamente na composição do produto final, ou ser consumido, inutilizado, gasto ou destruído em cada processo de produção, características estas não ostentadas pelos produtos que constituem objeto do valor remanescente da infração 03 da autuação.

Finalmente, no que diz respeito à suscitada existência de erro material no dispositivo da Decisão recorrida, também não vislumbra razão nas alegações do recorrente, posto que a Decisão proferida não se limitou a apreciar a infração 3, como equivocadamente entendido pelo autuado,

julgando parcialmente procedente a autuação como um todo, aí incluídos os itens que foram reconhecidos e pagos pelo contribuinte, cujos valores deverão ser homologados pelo órgão competente, para fins de abatimento do *quantum* da condenação, conforme comando inserto na própria Decisão. Assim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo parcialmente dos débitos relativos às infrações 3, 5, 7 e 8, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, no que tange à terceira infração do Auto de Infração.

Preliminarmente, da análise do Recurso Voluntário, rejeito o pedido de nulidade da Decisão, argüido pelo recorrente, uma vez que, ao contrário do quanto afirmado pelo sujeito passivo, a Decisão foi, sim, devidamente motivada, sendo que o livre convencimento formado pelo órgão julgador fincou-se exclusivamente nas provas e fatos trazidos pelo contribuinte, quando da sua impugnação ao lançamento de ofício, restando perfeitamente evidenciadas as razões da Decisão, ainda que com tais fundamentos não concorde o autuado, ou que estes se revelem contrários ao seu interesse, conforme bem salientado no Parecer da PGE/PROFIS.

Também indefiro o pedido de prova pericial, pois, conforme ressaltado pelo próprio requerente, apenas “corroborará tudo quanto aqui exposto”. Assim, entendo que seria desnecessária a perícia para a confirmação de como os produtos, que constituem objeto do valor remanescente da infração 3, são utilizados no processo produtivo, pois, o sujeito passivo já se encarregou de trazer aos autos tais informações, o que tornaria inócuia a realização de “perícia fiscal”, aqui entendida como diligência, neste sentido, já que considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, conforme art. 147, I, “a”, do RPAF.

Quanto à alegada existência de erro material contido na Resolução do Acórdão recorrido, ratifico o entendimento do opinativo da PGE/PROFIS, no qual esclarece que a Decisão não se limitou a apreciar a infração 03, como equivocadamente entendido pelo autuado, mas, sim, todas as oito infrações elencadas no Auto de Infração, o julgando parcialmente procedente, incluindo os itens reconhecidos e pagos pelo contribuinte, resultando no montante R\$787.503,84, consoante analiticamente demonstrado às fls. 1.321 e 1.322 do PAF. Assim, inexiste o alegado “erro material”.

Ultrapassadas as questões preliminares acima, passo a analisar o mérito do Recurso Voluntário, restrito à infração 3, julgada parcialmente procedente, por entender como legítima a utilização do crédito fiscal em relação aos produtos Corda Metálica 2+2XO.25, Corda 2xO,30 HT, Grafite e Grampo, considerados como produtos intermediários, visto que fazem parte da composição final do produto. Assim, remanesceu a exigência fiscal no montante de R\$167.526,77, inerente aos materiais: óleo combustível, filmes de polietileno, óleo diesel, combustível GLP, nitrogênio líquido, sabão de zinco, sabão isolante e ácidos graxos, por considerarem como de uso e consumo do estabelecimento, sob o fundamento de que *“apesar dos mesmos terem grande importância na produção dos pneus realizadas pelo contribuinte, não fazem parte da composição final do produto, nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo na forma acima já mencionada”*.

De acordo com as alegações recursais as mercadorias objeto da autuação não são materiais de consumo, e sim, produtos intermediários, sendo utilizados no processo produtivo da empresa.

Observo que, no processo produtivo é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto e é contabilizado como custo, incluindo-se aí as matérias-primas e os produtos intermediários, sendo que as matérias-primas são consumidas e integram o produto final. Quanto ao produto intermediário, a legislação prevê que somente se considera como tal, se os materiais forem consumidos no processo industrial ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição (RICMS/97, art. 93, § 1º).

Assim, para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, a jurisprudência do CONSEF, através de reiteradas decisões, exige que integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Em consequência, se entende como material de uso ou consumo do próprio estabelecimento, as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, *por não serem consumidas* nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessária à sua produção, composição ou prestação.

Diante de tais considerações, entendo legítimo o direito à utilização dos créditos fiscais de: óleo combustível, filmes de polietileno, combustível GLP, óleo diesel, nitrogênio líquido, sabão de zinco, sabão isolante e ácidos graxos, por se configurarem como materiais intermediários, uma vez que são consumidos no processo produtivo, consoante as próprias justificativas técnicas do recorrente, às fls. 501 a 507, reproduzidas às fls. 1.352 a 1.356 dos autos.

Relativamente às infrações 3, 5, 7 e 8, objetos do Recurso de Ofício, mantenho o entendimento da Decisão recorrida, uma vez que comungo com o entendimento de que:

- Relativo à infração 3, “Corda Metálica 2+2XO.25, Corda 2xO,30 HT, Grafite e Grampo” são produtos intermediários, visto que fazem parte da composição final do produto acabado, na condição de elemento indispensável à sua composição.
- Inerente à infração 5, restou comprovado que os documentos citados pelo contribuinte foram escriturados, acarretando na retificação do valor da multa para R\$8.551,14, paga pelo autuado.
- Quanto às infrações 7 e 8, após as devidas retificações, inclusive a exclusão das entradas em duplicidade, remanescem os valores a serem exigidos, respectivamente, de R\$16.285,57 e de R\$6.835,29, consoante demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 1.244 dos autos, cujas importâncias foram reconhecidas e recolhidas pelo sujeito passivo.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no montante de R\$619.977,07, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206900.0055/06-7, lavrado contra PIRELLI PNEUS S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$605.765,62, acrescido das multas de 60% sobre R\$589.480,05 e 70% sobre R\$16.285,57, previstas no art. 42, II, “e” e “f”; VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$14.211,45, previstas no art. 42, IX e XI, da citada lei, com acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

DERALDO DIAS DE MORAES NETO - REPR. DA PGE/PROFIS