

**PROCESSO** - A. I. N° 180503.1033/05-6  
**RECORRENTE** - CAF SANTA BÁRBARA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0004-03/07  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 18/12/2009

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0357-11/09

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso e consumo. Contudo, não é devido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente a produtos que se desgastam com a afetação direta com os produtos fabricados no processo produtivo da empresa, o que demonstra sua natureza de produtos intermediários, a exemplo de: faca, serra circular. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo à material de consumo. Reduzido o débito apurado por restar comprovado que parte dos produtos são produtos intermediários, a exemplo de: faca, serra circular, os quais geram direito ao crédito fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente procedente. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Autuado elide parcialmente a infração. **c)** ESTORNO DE DÉBITO NÃO COMPROVADO. Infração caracterizada. Modificada parcialmente a Decisão Recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto da relatora, quanto às infrações 1 e 2. Decisão não unânime. Decisão unânime quanto às infrações 4 e 5.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 3ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0004-03/07, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em decorrência do cometimento de 05 irregularidades, sendo objeto do presente Recurso as seguintes infrações:

1. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Notas Fiscais referentes a peças destinadas ao uso e ao consumo. Valor do débito: R\$15.377,59.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$5.343,97.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a respectiva apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Valor do débito: R\$4.123,37.

4. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação. Estornou no livro RAICMS valores sem qualquer explicação ou fundamento. Valor do débito: R\$8.320,50.

Em Primeira Instância, o julgamento pela Procedência em Parte da autuação apresentou os seguintes fundamentos:

INFRAÇÃO 1 – Após consignar que as notas fiscais referentes à exigência fiscal encontram-se acostadas aos autos e elencadas no demonstrativo de fls. 11 a 18, aduz a JJF que, de acordo com o art. 4º, inciso XV, Lei nº 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Consigna que as notas fiscais acostadas ao processo se referem às aquisições de cilindros, pastilhas de metal duro, arruela, trava, cantoneira, perfil laminado, jogo de facas, termômetro, caderno, lápis, borracha, correia, bateria e outros, materiais que, pela sua descrição já indica que foram destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Quanto às alegações apresentadas pelo autuado, ressaltou que:

- a) o recolhimento efetuado a mais pela empresa foi constatado nos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2002, além de fevereiro, outubro e dezembro de 2003, sendo excluídos da exigência fiscal, cabendo ao autuado pedir restituição do indébito;
- b) quanto à alegação da existência de mercadoria compreendida como produto intermediário, pela descrição constante nas notas fiscais objeto do levantamento fiscal está comprovado que não se tratam de produtos intermediários como entendeu o autuado;
- c) quanto à alegação de inclusão de nota fiscal em duplicidade e inclusão de nota fiscal inexistente no levantamento fiscal, foi feita correção pelo autuante que elaborou novos demonstrativos acostados aos autos, às fls. 634 a 642, o qual acata;
- d) quanto à alegação de valores recolhidos e não considerados pelo autuante, de acordo com os demonstrativos por elaborados na informação fiscal, foram considerados os recolhimentos efetuados, sendo exigidas as diferenças apuradas.

Conclui o Relator da JJF que deve ser julgado Procedente em Parte a exigência fiscal, nos novos valores indicados pelo autuante após o refazimento dos cálculos, constantes às fls. 634 a 639, no total de R\$4.408,03, sendo R\$1.495,90, relativo ao exercício de 2002 (fl. 634), e R\$2.912,13, correspondente ao exercício de 2003 (fl. 639);

INFRAÇÃO 2 – Após consignar que este item refere-se à utilização indevida de crédito fiscal, tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não são empregadas no processo produtivo, sendo, portanto, consideradas material de uso ou consumo, e que o autuado alega que todas as mercadorias constantes nas notas fiscais são consideradas como produto intermediário, indicando as notas fiscais que considera indevido o imposto exigido, observou o Relator da JJF que o sujeito passivo apresentou, ainda, as seguintes alegações:

- I. que a Nota Fiscal nº 6951 se refere a equipamento recebido como empréstimo, sendo devolvido pela Nota Fiscal nº 10052, de 05/11/2002;
- II. que as Notas Fiscais nºs 14545, 381031 e 14990, referem-se a crédito fiscal relativo a material de embalagem;
- III. que as Notas Fiscais nºs 56452 e 184600, correspondem a conectores para manutenção das características da madeira tratada, e o seu valor é agregado ao custo do produto e que,
- IV. a Nota Fiscal nº 27198, se refere a mercadoria recebida e devolvida pela Nota Fiscal nº 10892, com débito do imposto no mesmo valor.

Analizando as referidas alegações, concluiu a JJF que apenas restou comprovada nos autos a devolução do equipamento, com a Nota Fiscal nº 10052 (fl. 570), recebido por meio da Nota Fiscal

nº 6951 (fl. 569), devendo ser excluído do débito o valor correspondente ao mencionado documento fiscal e que, em relação às demais alegações, não foram as mesmas comprovadas pelo defensor, devendo ser aplicado o disposto no art. 123 do RPAF/99, que estabelece que a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Observa que no processo produtivo é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, e o material de consumo não tem a mesma relação direta com o processo industrial. Quanto ao produto intermediário, consigna que a legislação prevê que somente se considera como tal os materiais consumidos no processo industrial ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Conclui que tendo em vista que não restou comprovado nos autos que os materiais objeto da autuação são produtos intermediários, a exigência fiscal é parcialmente procedente, com a exclusão do valor referente à Nota Fiscal nº 6951, no mês 10/02, ficando o débito apurado no mencionado mês reduzido para R\$582,86, o que altera o total a ser exigido nesta infração para R\$4.412,72.

**INFRAÇÃO 4** – Neste item, que cobra utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a respectiva apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, consignou a JJF que embora o sujeito passivo alegue que a cobrança do imposto é indevida em relação às notas fiscais que indicou nas razões de defesa - fl. 529 - e, quanto aos documentos supostamente extraviados, alega que foram confiados ao autuante no momento da entrega dos livros e documentos fiscais, o autuante refez os cálculos quando prestou a segunda informação fiscal, tendo anexado à fl. 633 dos autos novo demonstrativo, ficando reduzido o total exigido para R\$2.148,15.

Informou o Relator da JJF que o contribuinte foi intimado a tomar conhecimento do novo demonstrativo, mas apresentou manifestação com os mesmos argumentos da impugnação inicial, devendo, assim, ser acatado o novo demonstrativo elaborado pelo autuante, julgando procedente em parte este item da infração;

**INFRAÇÃO 5:** Ressaltou a JJF quanto à exigência fiscal deste item, que o livro RAICMS comprova que foram efetuados os estornos, mas o autuado apenas negou a prática da infração, sendo que, neste caso a legislação estabelece que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de comprovar a legitimidade da autuação fiscal, conforme art. 143 do RPAF/99, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Irresignado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário - fls. 673 a 676 – onde requer a reforma do Julgado, repetindo literalmente a defesa apresentada. Basicamente impugna os itens 1 e 2 da autuação ao argumento de que os produtos conectores anti-rachaduras, produto denominado de CCA; segmento MD para destroçadores, serra, MD para máquinas com limpador, roscas de facas e demais bens arrolados nas notas fiscais que indica em sua peça recursal, são produtos intermediários, e não materiais de uso e consumo, como imputa o autuante, utilizados no processo produtivo da madeira, sendo, assim, indevida a exigência de diferença de alíquota e glosa dos créditos. Ainda em relação a tais itens, aponta os mesmos equívocos que teriam sido cometidos pelo autuante e que apresentou em sua impugnação de fls. 513 a 529, tais como recolhimento efetuado a mais pela empresa, não considerado pelo autuante; anotação de nota fiscal em duplicidade pelo autuante; inclusão de nota fiscal inexistente no levantamento fiscal e imposto recolhido e não considerado pelo autuante; produtos que teriam sido tributados na origem por substituição tributária; erros na base de cálculo da diferença de alíquota, indicando as notas fiscais que corresponderiam aos equívocos apontados; que a Nota Fiscal nº 6951 se refere a equipamento recebido como empréstimo, sendo devolvido pela Nota Fiscal nº 10052, de 05/11/2002; que as Notas Fiscais nºs 14545, 381031 e 14990, referem-se a crédito fiscal relativo a material de embalagem e que a Nota Fiscal nº 27198 se refere a mercadoria recebida e devolvida pela Nota Fiscal nº 10892, com débito do imposto no mesmo valor.

Contesta, ainda, a infração descrita no item 4 quanto à data de ocorrência de 30/09/2002, alegando que a Nota Fiscal nº 28851 refere-se à energia elétrica consumida no processo de desdobramento

de madeira bruta com direito a crédito e que as Notas Fiscais nºs 41804 e 388086 se referem a material de embalagem de produtos destinados à exportação, com direito a crédito, correspondente à data de ocorrência de 31/12/2002.

Quanto à infração descrita no item 5, alega que efetuou o estorno nos meses de junho e julho 2006, pela ocorrência de indébito, mas que os DAEs comprobatórios dos recolhimentos indevidos não podem ser apresentados, pois o autuante não os teria devolvido.

A PGE/PROFIS, em Despacho de fls. 685 e 686, requer diligência quanto aos itens 1 e 2, para que sejam verificadas as alegações recursais do contribuinte, elaborando novo demonstrativo de débito, caso procedam, corrigindo-se os erros no lançamento, bem como seja apurado o emprego no processo produtivo da madeira dos bens citados por este.

Submetida a proposta de diligência aos demais membros desta 1ª CJF pelo então Relator, deliberou-se pela remessa dos autos à Assessoria Técnica do CONSEF para cumprimento da solicitação da PGE/PROFIS, conforme fls. 688.

A ASTEC, através de Parecer ASTEC nº 188/2007, pronuncia-se nos seguintes termos:

- I. que efetuado o cotejamento entre as alegações do contribuinte enumeradas nos itens da sua peça recursal com os documentos de fls. 512 a 622, bem como com os demonstrativos de débito elaborados pelo autuante às fls. 10/18, 336/339 e 459, e as alterações efetuadas por este, conforme demonstrativo de fls. 633 a 642, constata-se que as exclusões devidas já foram feitas pelo autuante, bem como as alterações necessárias, as quais foram acatadas pela JJF;
- II. que em relação à aplicabilidade das mercadorias no processo produtivo da empresa, é questão de mérito, que deve ser apreciada pelo Conselheiro, elaborando planilha onde detalha esta aplicação, apurada *“in loco”*, acostada às fls. 693 a 699, onde consta o número da nota fiscal, a mercadoria e sua aplicação.

Intimado o sujeito passivo do resultado revisional – vide fls. 713 – o mesmo não se manifesta.

A PGE/PROFIS, em opinativo de fls. 715/718, afirma que após a averiguação *in loco* pela ASTEC sobre a participação de cada um dos materiais apontados na peça recursal no processo produtivo, constata-se que sofrem desgaste total após esse processo, agregando valor ao custo operacional, enquadrando-se, assim, na regra do art. 93, V, “b” e §1º do RICMS/97, na categoria de produtos intermediários, devendo ser excluídos das infrações dos itens 1 e 2. No que toca as demais alegações do recorrente, aduz que a diligência da ASTEC apurou que já foram examinadas pelo autuante e efetuadas as exclusões devidas, devidamente acolhidas na Decisão recorrida, considerando, assim, as mesmas prejudicadas; ressaltando, porém, que caso sejam identificados outros lançamentos indevidos, podem ser apresentados novos pedidos de exclusão em sede de controle da legalidade. Conclui, assim, pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Em Despacho de fls. 720, o procurador assistente acolhe, por seus próprios fundamentos, o opinativo de fls. 715.

Na assentada do julgamento do presente processo, esta 1ª Câmara de julgamento Fiscal deliberou pela sua conversão em diligência à Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda – ASTEC - para que o fiscal diligente que exarou o Parecer anterior procedesse ao que se segue, *in verbis*:

*“I - exclua das infrações descritas nos itens 01 e 02 da autuação os valores correlatos aos produtos nominados de Tanalith CCA e CPK15- Anti Racha, Fita de aço para embalagem e Cantoneira plástica, e os valores de fretes correlatos aos produtos citados, bem como os valores pertinentes à energia elétrica consumida na atividade de desdobramento da madeira, verificando se tais valores já não foram expurgados pelo autuante nos demonstrativos elaborados posteriormente aos demonstrativos originais da autuação;*

*II – especifique, com maiores detalhamentos, qual a aferição dos produtos denominados Segmento MD p/destroçadores e Pastilha Metal HB20/TSU10, no processo produtivo do recorrente, consignando, ainda, quais os valores exigidos na autuação para tais produtos quanto aos itens 01 e 02. Deve, ainda, ser verificado se o autuante não já expurgou os referidos valores da autuação, nos demonstrativos que elaborou posteriormente aos demonstrativos originais da autuação;*

*III - Informe se está sendo exigido nos citados itens 01 e 02, os produtos sujeitos à substituição tributária nominados nos demonstrativos elaborados pela ASTEC de fls. 693 a 705 (graxazul, correia SHC 3VX, Esticador fita de aço, Aqua 2000 – BB) e, sendo positiva a resposta, os exclua das referidas exigências fiscais, também verificando se já não foram excluídos;*

*IV – Esclareça se ainda remanescem nas exigências fiscais valores pertinentes às mercadorias recebidas para demonstração, como alega o recorrente às fls. 674 e 675 e 676, especificando-as e excluindo os valores correlatos a tais produtos, caso haja comprovação deste fato pelo recorrente;*

*IV – Elabore novo demonstrativo de débito com as exclusões solicitadas, especificando o número da nota fiscal, o tipo da mercadoria, e o valor correlato exigido na autuação.”*

As fls.725 a 730, consta o Parecer ASTEC nº 0069/2009, com as seguintes conclusões, em síntese:

- I. que em relação aos produtos Tanalith e CPK15-Anti Racha, Fita de aço para embalagem e Cantoneira plástica, bem como os valores de fretes correlatos aos produtos citados, os mesmos constaram do demonstrativo de fls. 12/13, já tendo sido excluídos pelo autuante nos demonstrativos de fls. 636/637;
- II. que em relação aos valores pertinentes à energia elétrica consumida na atividade de desdobramento da madeira, constata-se que os mesmos fizeram parte da infração descrita no item 4, tendo o autuante expurgado apenas o valor referente a Nota Fiscal nº 176.218, de 27/06/2002, permanecendo, entretanto, a Nota Fiscal nº 28851, de 19/09/2002, com imposto no valor de R\$398,92, que será expurgado do demonstrativo de débito relativo a este item;
- III. que segundo o contador do sujeito passivo e em visita “*in loco*”, o produto denominado de Segmento MD p/ destroçadores, é compreendido como produto intermediário, vez que desenvolve atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção da madeira, sendo consumido em contato físico direto com a madeira bruta, com a consequente perda de suas características originais, agregando valor ao seu custo operacional, e que a nota fiscal correspondente a tal produto – Nota Fiscal nº 27890, de 13/01/2003, é de R\$3.888,00, com ICMS apurado no valor de R\$408,96 (fls. 640), não tendo sido expurgado pelo autuante quando da informação fiscal;
- IV. que o produto Pastilha Metal HB20/TSU10 é utilizado no processo de produção de serragem de madeira, no entanto este material não sofre desgaste por entrar em contato com a madeira (matéria-prima), e que a nota fiscal correspondente a tal produto – Nota Fiscal nº 31172, de 14/08/2003, é de R\$790,56, com ICMS apurado no valor de R\$83,16 (fls. 642);
- V. que foi verificado se estão sendo exigidos nas infrações descritas nos itens 1 e 2 valores relativos aos produtos sujeitos à substituição tributária nominados nos demonstrativos elaborados pela ASTEC de fls. 693 a 705 (graxazul, correia SHC 3VX, Esticador fita de aço, Aqua 2000-BB), sendo efetuadas as devidas exclusões conforme demonstrativo que elabora;
- VI. que foi verificado se ainda remanescem nas exigências fiscais valores pertinentes às mercadorias recebidas para demonstração, como alega o recorrente às fls. 674, 675 e 676, tendo constatado que o autuante já efetuou as devidas exclusões nos demonstrativos de fls. 635/642, ao tempo que elabora novo demonstrativo de débito – fls. 729 - com as exclusões solicitadas, ficando o débito total a ser exigido reduzido para R\$18.816,94.

Cientificado do resultado revisional, o sujeito passivo se manifesta através de advogados regularmente constituído - fls. 736 a 755 – onde alega equívoco na caracterização de produtos intermediários como materiais de uso e consumo, o que levaria a insubsistência das infrações descritas nos itens 1 e 2 da autuação. Aduz que caberia ao Fisco comprovar se os produtos glosados são de fato materiais de uso e consumo, sob pena de afronta aos princípios do devido processo legal, da segurança jurídica e do Estado Democrático de Direito.

Afirma que a real natureza dos bens glosados são de autênticos produtos intermediários, discorrendo longamente sobre a conceituação dos produtos desta natureza e sobre o princípio da não-cumulatividade, ao tempo que elabora quadro de alguns produtos que teriam sido glosados

os referidos créditos, concluindo que os mesmos são produtos intermediários passíveis de geração de crédito fiscal.

Requer perícia alegando que muito embora o trabalho desenvolvido pela ASTEC, parte do credito foi mantido em seu Parecer, ao tempo que indica assistente técnico e apresenta os quesitos que entende pertinentes.

Alega, ainda, ser necessária a exclusão do crédito tributário das mercadorias recebidas pela empresa para demonstração ou por empréstimos e devolvidas ao remetente, por inexistir fato gerador do ICMS, bem como das mercadorias cujo imposto foi pago por substituição tributária, na origem.

Quanto à infração descrita no item 5 da autuação, repete a alegação defensiva e recursal de que os estornos foram realizados corretamente, e a empresa não pode apresentar os DAEs comprobatórios dos recolhimentos porque estes se encontram com a Fazenda Estadual desde o lançamento até o presente momento, o que se constitui em verdadeiro cerceamento de direito de defesa, ao tempo que requer seja determinado prazo para a Fazenda apresentar os referidos documentos de arrecadação e vista para a empresa se manifestar quanto à documentação que lhe está sendo omitida, sendo, ainda, excluído do crédito tributário todo o seu montante.

Ao final, requer o cancelamento das multas aplicadas, por entendê-las confiscatórias, irrazoáveis e desproporcionais, e por entender inexistir recolhimento a menos do ICMS como imputado ou, ainda, a redução das multas para 30% sobre o valor do tributo porventura devido, ao apelo da equidade.

A PGE/PROFIS, em opinativo de fls. 807, conclui pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, acatando a revisão apresentada pela ASTEC a partir dos ajustes determinados pela 1<sup>a</sup> CJF.

**VOTO (Vencido quanto aos Itens: Serra Circular, Jogos de Facas e Facas: Infrações 1 e 2)**

Da análise dos documentos acostados aos autos, da legislação aplicável às matérias as quais se reporta este lançamento de ofício e diante dos resultados das revisões efetuadas pela Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda, em atendimento à deliberação desta Câmara de Julgamento Fiscal, entendemos merecer modificação parcial a Decisão ora recorrida, quanto às infrações descritas nos itens 1, 2 e 4 da autuação, objetos do presente Recurso Voluntário, mantendo-se, porém, integralmente, o Julgado de Primeira Instância quanto à infração descrita no item 5.

Inicialmente entendemos deva ser negada a perícia solicitada, já que o trabalho revisional realizado pela ASTEC, inclusive com visita “*in loco*” ao estabelecimento do recorrente e municiado de informações obtidas de seus próprios prepostos, é suficiente para municiar este órgão julgador, tornando desnecessária a referida perícia.

Quanto às infrações descritas nos itens 1 e 2 da autuação, as quais imputam ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, e a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, de logo devemos consignar que deve cingir-se o presente Recurso Voluntário às parcelas que foram mantidas no julgamento de Primeira Instância, objeto de irresignação pelo recorrente.

Assim que, em relação aos referidos itens, a ASTEC esclareceu que os valores concernentes aos produtos Tanalitk (destinado ao processo de preservação da madeira) e CPK15-Anti Racha (conectores anti-rachadura), Fita de aço para embalagem e Cantoneira plástica, bem como valores pertinentes a mercadorias recebidas para demonstração, já tinham sido excluídos pela JJF, não cabendo a esta CJF pronunciar-se quanto ao mérito de tais exclusões, que importaram em redução do quantum originariamente lançado, em sede de Recurso Voluntário, mas tão-somente em sede de Recurso de Ofício, acaso interposto no presente processo, o que não ocorreu.

No que concerne aos valores correlatos a estes itens, mantidos pela JJF e objeto do presente Recurso Voluntário, o fiscal diligente, a pedido desta CJF, expurgou das referidas exigências fiscais

aqueles pertinentes a produtos sujeitos à substituição tributária, adquiridos pelo recorrente com a fase de tributação encerrada, e ainda, esclareceu a afetação no processo produtivo do recorrente dos produtos Segmento MD p/destroçadores e Pastilha Metal HB20/TSU10.

Da leitura do referido Parecer quanto à afetação dos produtos citados, verifica-se que restou comprovada a natureza de produto intermediário do primeiro, e de material de uso e consumo do segundo, inclusive valendo ressaltar que o próprio sujeito passivo reconheceu que o produto Pastilha Metal HB20/TSU10 (Nota Fiscal nº 31172) não é, de fato, um produto intermediário, vide informação passada pela empresa, através de mensagem eletrônica do Sr. Reginaldo Fernandes Borborema, onde afirma que tal produto “não sofre desgaste por entrar em contato com madeira”, sendo classificado como material de uso e consumo, ao tempo que informa o recolhimento do imposto devido a título de diferença de alíquota.

Por outro lado, devemos frisar que na manifestação interposta pelo recorrente, após ciência do último trabalho revisional o recorrente alega equivocadamente que foram mantidas as exigências fiscais em relação a produtos que, em verdade, já foram excluídos da exigência fiscal ainda em sede de Primeira Instância.

O Julgado atacado apreciou itemizadamente as alegações defensivas, repetidas em sede recursal, acatando as que se fizeram acompanhar do suporte probatório, tais como a alegação de que houve recolhimento a maior nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2002, além de fevereiro, outubro e dezembro de 2003, que foi considerada, excluindo-se da exigência os valores correlatos a estes meses; a alegação de nota fiscal em duplicidade e inclusão de nota fiscal inexistente no levantamento fiscal, devidamente corrigido pelo autuante; e a alegação de devolução de equipamento, através da Nota Fiscal nº 10052 - fl. 570 - recebido por meio da Nota Fiscal nº 6951 (fl. 569), também devidamente excluída. As demais alegações, que se fizeram acompanhar das provas necessárias em sede recursal, foram devidamente consideradas por esta CJF, ao solicitar que a ASTEC excluisse os valores indevidamente exigidos, nos termos das diligências de fls. 688 e 723.

Os demais produtos mantidos pela JJF, de fato, são materiais de uso e consumo, tais como serras, jogos de facas e facas, meros ferramentais, que não se subsumem em produtos intermediários, passíveis de geração de crédito (assim como os fretes correlatos a tais aquisições), *data venia* o opinativo da PGE/PROFIS nos autos.

Já é por demais conhecida por todos os membros deste Conselho de Fazenda a polêmica que gira em torno do conceito de produto intermediário, com inúmeras decisões divergentes à míngua de uma norma legal mais explícita quanto ao seu conceito, tendo o Parecer Normativo nº 01/81, expedido pela então PROFI, sido utilizado como elemento de referência para a sua conceituação.

Comungo com o entendimento recente deste Conselho de Fazenda, que vem se sedimentando, no sentido de que é essencial para o deslinde da questão a análise sobre a natureza dos materiais empregados pelos contribuintes através da verificação da sua afetação no processo produtivo do contribuinte, o que se buscou através da diligência realizada pela ASTEC.

Neste sentido, entendemos como um “norte” o seguinte enunciado do Parecer Normativo PROFI nº 01/81: “*E de se ver, no entanto, que a identidade física de determinado bem nem sempre é bastante para que se conclua por uma inclusão, entre os produtos intermediários ou entre os bens de produção ou instrumentais. É a afetação do bem, em razão de sua participação e utilização no processo industrial de um determinado produto, geralmente evidenciada na correta contabilização, que nos dará elementos para sabermos se sua aquisição gera crédito fiscal, ou não. Assim, uma aquisição de tinta pode ser para consumo próprio ou para ser utilizada na produção. Uma substância gasosa pode ser considerada um bem de uso e consumo (desinfetar ou aromatizar o ambiente do estabelecimento) pode ser considerada um bem de produção (componente de uma máquina como gás cativo em serpentina de refrigeração), ou produto intermediário (catalisador ou função de criar condições de reação química durante o processo de produção), ou mesmo matéria-prima (como utilizada para compor certos aerosóis). Em conclusão, não pode ser considerado produtos intermediários as máquinas, ferramentas, equipamentos e*

***suas partes e peças de reposição, corretamente utilizados no ativo fixo da empresa, nem tampouco os materiais que não são afetados ao processo de produção, mas consumidos pelo estabelecimento na conservação, limpeza e em serviços diversos dos executados na linha de produção***". Grifos nossos.

Assim, dentro deste “norte” e da descrição da afetação dos produtos objetos da autuação no processo produtivo da empresa, constante da planilha elaborada pela ASTEC, entendemos correta a Decisão recorrida quanto aos ferramentais citados, que não se subsumem no conceito de produtos intermediários, devendo, quanto a estes, manter-se a Decisão recorrida.

Pertinente à infração imputada no item 4 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a respectiva apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito – razão assiste ao recorrente quando alega que a Nota Fiscal nº 28851, que acosta aos autos, trata de energia elétrica utilizada no seu processo industrial, portanto passível de utilização a título de crédito fiscal, tendo o fiscal revisor excluído do demonstrativo de débito o valor a ela correspondente – Nota Fiscal nº. Quanto à Nota Fiscal nº 176.218, também relativa à energia elétrica, o valor a esta pertinente já tinha sido expurgado pela JJF.

Quanto à infração referente ao item 5, que imputa ao sujeito passivo o estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, não consegue o recorrente elidi-la, pois nega o cometimento da infração sem apresentar elemento comprobatório que justifique o estorno efetuado, devidamente comprovado pela cópia do seu livro RAICMS, constante às fls. 474 a 505 dos autos. Registre-se que também não comprova o recorrente que os referidos documentos estejam de posse do Fisco, alegação que apresenta desde a defesa, sem se fazer acompanhar de qualquer prova, o que implica na incidência da regra do art. 143 do RPAF/99, que estabelece que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por fim, em relação à alegação de que as multas aplicadas são confiscatórias, desproporcionais e irrazoáveis, contrariando preceito constitucional, não merece acolhida, já que ditas penas pecuniárias se encontram devidamente amparadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, que não pode deixar de ser aplicada pelos órgãos que compõem a Administração Pública, além de não ser da competência deste Conselho de Fazenda apreciar a constitucionalidade suscitada, nos termos do art. 167, I e III do RPAF/BA.

Quanto ao pleito de redução da multa aplicada em 30%, não vislumbro motivos ensejadores de sua diminuição, por entender que as penalidades aplicadas estão à altura da lesividade das infrações cometidas, não merecendo guarida a redução pleiteada, e nem se apresentam as hipóteses de dispensa de multa ao apelo da equidade, possível dentro das condições dispostas no art. 159 e seus parágrafos do RPAF/99.

Ante o exposto, somos pela modificação parcial da Decisão recorrida, quanto aos itens 1, 2 e 4 da autuação, conforme demonstrativo de débito elaborado pela ASTEC, de fls. 729 a 730, o que nos leva ao PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto aos Itens: Serra Circular, Jogos de Facas e Facas: Infrações 1 e 2)**

Discordo, com a devida *venia*, do entendimento da ilustre Relatora, apenas quanto a sua Decisão de não prover o Recurso Voluntário, no que diz respeito aos itens: Serra Circular MD, Jogo de Facas do Perfilador, Facas, e correspondentes fretes, relativos às duas primeiras infrações, as quais exigem o pagamento da diferença de alíquotas e a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

Entende a digníssima relatora que “*Os demais produtos mantidos pela JJF de fato são materiais de uso e consumo, tais como serras, jogos de facas e facas, meros ferramentais, que não se subsumem em produtos intermediários, passíveis de geração de crédito (assim como os fretes correspondentes a tais aquisições), data venia o opinativo da PGE/PROFIS nos autos.*”

Ressalta, também, a relatora que “Assim, dentro deste “norte” e da descrição da afetação dos produtos objetos da autuação no processo produtivo da empresa, constante da planilha elaborada pela ASTEC, entendemos correta a Decisão recorrida quanto aos ferramentais citados, que não se subsumem no conceito de produtos intermediários, devendo, quanto a estes, manter-se a Decisão recorrida.”

Vislumbro que os citados materiais se enquadram na condição de produtos intermediários por participarem diretamente do processo de industrialização do contribuinte, conforme afetação descrita pelo diligente da ASTEC, às fls. 693 a 705 dos autos, a saber: “Desenvolve atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção de madeira, sendo consumidos em contato físico direto com a madeira bruta, com consequente perda de suas características originais, agregando valor ao seu custo operacional.”

É necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é **onde** o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário; caso contrário, ele deve ser definido como material de consumo.

Assim, da mesma forma que os demais produtos intermediários, em relação às *serras, jogos de facas e facas*, não é a ação do tempo que concorre para a sua inutilização, mas é o atrito ocasionado pelo contato com a madeira, no processo produtivo de transformação, que provoca um desgaste progressivo e rápido fazendo-se necessária a sua substituição em curto prazo.

Portanto, pode-se dizer, então, que, embora não se integrem ao produto fabricado pelo sujeito passivo, os bens citados se “consomem” no processo produtivo, estando vinculados a este processo, pois entram em contato direto com os bens produzidos, *denominando-se assim de produtos intermediários*, pois, participam diretamente do processo produtivo de fabricação do produto final, que é o objeto de existir do contribuinte, na condição de elemento indispensável ou necessário à produção, sendo indevida a glosa do crédito fiscal e a exigência da diferença de alíquotas, visto que, na condição de produtos intermediários, é permitida a utilização do crédito fiscal, consoante artigo 93, § 1º, inciso I, do RICMS.

Neste contexto, a partir da relação analítica das notas fiscais que compõem os valores exigidos na *infração 1*, às fls. 635 a 642 dos autos, no montante de ICMS de R\$ 4.448,03, valor esse objeto da Decisão recorrida (fl. 610), deve-se excluir as seguintes notas fiscais relativas às aquisições de *serras circulares, jogos de facas e facas*:

NF nº	Data Ent.	Valor	DIFAL a excluir	Produto	Fl. PAF
106	25/02/02	3.684,00	184,20	Facas	39
24257	04/07/02	1.827,22	182,69	Serra	145
5461	04/07/02	76,77	7,68	Frete	133
239	08/07/02	1.842,00	92,10	Facas	142
34309	08/70/02	2.162,59	216,26	Serra	144
341	06/09/02	1.842,00	92,10	Facas	172
24694	08/11/02	302,40	30,24	C/ facas	216
23768	08/11/02	37,77	3,78	Frete	217
277752	22/01/03	3.553,47	373,77	Serra	598
26865	08/04/03	1.749,60	174,96	Facas	603
29518	08/05/03	8.982,00	942,44	Serra	606
730	04/06/03	3.413,00	170,65	Facas	610
27584	23/06/03	1.749,60	174,96	Facas	611
49142	23/06/03	59,49	5,95	Frete	612
28034	23/06/03	336,40	32,24	Facas	613
52434	23/06/03	48,05	4,81	Frete	614
779	2/7/2003	2.063,00	103,15	Facas	615

Em consequência, a partir da relação analítica das notas fiscais que compõem os valores exigidos na *infração 1*, às fls. 635 a 642 dos autos, considerando as exclusões dos produtos sujeitos à substituição tributária realizadas através do Parecer ASTEC nº. 69/2009, às fls. 725 a 730, e após os devi-

dos expurgos das notas fiscais acima, resulta o seguinte demonstrativo de débito para a infração 1:

DATA		Vlr ICMS cfme	Vlr. ICMS cfme	Vlr. a Excluir	ICMS Devido
Ocorência	Vencmtº	Dec. recorrida	Parecer ASTEC	Prd. Intermediário	
28/02/02	09/03/02	293,97	258,25	(184,20)	74,05
31/03/02	09/04/02	124,72	99,72	-	99,72
30/04/02	09/05/02	36,44	36,44	-	36,44
30/06/02	09/07/02	269,52	269,52	-	269,52
31/07/02	09/08/02	579,41	579,41	(498,73)	80,68
31/08/02	09/09/02	92,93	92,93	-	92,93
30/09/02	09/10/02	99,49	99,49	-	99,49
31/10/02	09/11/02	0,42	0,42	-	0,42
31/01/03	09/02/03	803,17	394,21 *	(373,77)	20,44
31/03/03	09/04/03	53,32	-	-	-
30/04/03	09/05/03	351,31	282,01	(174,96)	107,05
31/05/03	09/06/03	959,21	959,21	(942,44)	16,77
30/06/03	09/07/03	395,26	395,26	(388,61)	6,65
31/07/03	09/08/03	284,02	258,52	(103,15)	155,37
31/08/03	09/09/03	0,02	0,02	-	0,02
30/09/03	09/10/03	4,49	-	-	4,49
30/11/03	09/12/03	61,33	61,33	-	61,33
TOTais:		4.409,03	3.786,74 *	(2.665,86)	1.125,37

(\*) existência de erro material no Demonstrativo de Débito do Parecer da ASTEC (fl.729), ao não considerar o valor exigido de R\$ 803,17, referente ao mês de janeiro/2003 (fl. 640), deduzido da diferença de alíquota de R\$ 408,96, inerente à Nota Fiscal de nº 27890 (fl. 600), constando “Segmento MD p/ Destroçadores”, considerado produto intermediário, conforme voto da Relatora.

Por fim, inerente à infração 2, verifico que a Decisão recorrida a julgou procedente em parte no montante de R\$ 4.412,72, em razão da exclusão do ICMS de R\$931,25 relativo à Nota Fiscal de nº 6951, diante da comprovação da devolução da mercadoria, consoante pode-se notar às fls. 337/338 e 658 dos autos. Essa Decisão foi mantida no voto da Conselheira, ao acatar o Parecer da ASTEC (fl.729). Contudo, por gerar direito ao crédito fiscal, devem ser excluídas do levantamento de crédito indevido (fls. 337/338), além da aludida nota fiscal nº 6951, as seguintes notas fiscais relativas às aquisições de *serras circulares, jogos de facas e facas*:

NF nº.	Data Em.	Valor	Crédito Devido a excluir	Produto	Fl. PAF
23317	30/05/02	1.396,50	97,76	Serra	90
23588	01/06/02	1.827,72	127,94	Serra	708
24527	04/07/02	1.827,22	127,94	Serra	145
239	08/07/02	1.842,00	221,04	jg facas	142
243	08/07/02	1.143,00	137,16	jg facas	143
24309	08/07/02	2.022,40	140,17	Serra	144
341	06/09/02	1.842,00	221,04	jg facas	172
56452	21/10/02	2.850,00	199,50	Anti-rachad	205 *
184600	21/10/02	327,84	22,95	Frete s/ anti	206 *
26614	30/10/02	1.242,00	80,50	Serra	211
21314	20/11/02	60,03	4,20	frete s/ serra	334
26951	20/11/02	2.268,00	147,00	Serra	333
27198	03/12/02	1.944,00	126,00	Segmento MD	335 *
27752	22/01/03	3.290,25	230,32	Serra	598
33753	22/01/03	69,83	4,89	frete s/ serra	599
27890	31/01/03	3.600,00	252,00	Segmento MD	600 *
33985	31/01/03	72,34	5,06	frete	601*
26865	08/04/03	1.749,60	122,47	Facas	603
43769	08/04/03	59,49	4,16	Frete s/ faca	604
29518	08/05/03	8.350,00	584,50	Serra	606
27584	26/05/03	1.749,60	122,47	Facas	611
730	27/05/03	3.413,00	409,56	Facas	610
28034	23/06/03	356,40	24,95	c. faca	613
52434	23/06/03	48,05	3,36	Frete	614
779	2/7/2003	2.063,00	247,56	Facas	615

(\*) existência de erro material no Demonstrativo de Débito do Parecer da ASTEC (fl.729), ao não excluir o valor de R\$ 222,45, referente ao mês de outubro/2002 (fl. 337), inerente às Notas Fiscais de nº. 56452 e 184600 (fls. 205/206), constando “CPK15 ANTI-RACHA” e correspondente frete, como também às Notas

*Fiscais de nº. 27198, 27890 (fls. 335 e 600), relativas a Segmento MD, conforme foi determinado em diligência à fl. 723.*

Em consequência, a partir da relação analítica das notas fiscais que compõem os valores exigidos na infração 2, às fls. 337 e 338 dos autos, no montante original de R\$5.343,97, considerando a exclusão do valor de R\$931,25, relativo à Nota Fiscal de nº. 6951, o que resultou no débito de R\$4.412,72, conforme concluiu a Decisão recorrida, valor esse mantido no Parecer da ASTEC, o qual foi ratificado pelo voto da Relatora, ora contestado, e após os devidos expurgos das notas fiscais acima, resulta o seguinte demonstrativo de débito para a infração 2:

DATA		Vlr ICMS cfme	Vlr. ICMS cfme	Vlr. a Excluir	ICMS Devido
Ocorência	Vencmtº	Dec. recorrida	Parecer ASTEC	Crédito Devido	
30/05/02	09/06/02	97,76	97,76	(97,76)	-
30/06/02	09/07/02	127,94	127,94	(127,94)	-
31/07/02	09/08/02	626,31	626,31	(626,31)	-
30/09/02	09/10/02	221,04	221,04	(221,04)	-
31/10/02	09/11/02	582,86	582,86	(302,95)	279,91
30/11/02	09/12/02	4,20	4,20	(4,20)	-
31/12/02	09/01/03	273,00	273,00	(273,00)	-
31/01/03	09/02/03	933,27	933,27	(492,27)	441,00
30/04/03	09/05/03	126,63	126,63	(126,63)	-
31/05/03	09/06/03	1.143,84	1.143,84	(1.116,53)	27,31
30/06/03	09/07/03	28,31	28,31	(28,31)	-
31/07/03	09/08/03	247,56	247,56	(247,56)	-
TOTALS:		4.412,72	4.412,72	(3.664,50)	748,22

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida quanto às infrações 1 e 2, objeto deste voto, nos valores respectivos de R\$ 1.125,37 e R\$ 748,22, conforme acima demonstrado. Mantidos os valores relativos às infrações 3, 4 e 5, constantes à fl. 730 dos autos. Após as correções efetuadas no lançamento de ofício, o débito exigido passa para o valor de R\$12.885,28.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto às infrações 4 e 5 e, em decisão não unânime em relação às infrações 1 e 2, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180503.1033/05-6, lavrado contra **CAF SANTA BÁRBARA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.885,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto aos Itens: Serra Circular, Jogos de Facas e Facas: Infrações 1 e 2) – Conselheiros (as): Fernando Antônio Brito de Araújo, Denise Mara Andrade Barbosa, Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire.

VOTO VENCIDO (Quanto aos Itens: Serra Circular, Jogos de Facas e Facas: Infrações 1 e 2) – Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSARA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA/VOTO VENCIDO

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE SENTO-SE - REPR. DA PGE/PROFIS