

PROCESSO - A. I. Nº 299334.0301/09-9
RECORRENTE - DIPAWA NORDESTE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E CONSTRUTORA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0213-02/11
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 04/10/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0279-12/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Provado nos autos que as mercadorias não podem ser caracterizadas como produtos intermediários. São produtos de uso e consumo, não cabendo a utilização do crédito fiscal relativo às entradas de tais materiais. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0213-02/11) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/09/2009 para exigir ICMS e multas de caráter acessório no valor total de R\$72.554,45, através de dez infrações imputadas ao sujeito passivo tributário. Entretanto somente faz parte da presente lide a infração indicada como 10 que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Total da infração de R\$3.478,65 com multa de 60%.

A 2ª JJF, em relação à infração impugnada, decide pela sua total procedência prolatando o seguinte voto:

[...]

No que diz respeito à infração 10, o Parecer da ASTEC/CONSEF, conclui, em relação aos produtos disco de corte, disco de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril não haver dúvida de que “efetivamente são gastos no processo produtivo e necessitam sua renovação em tempos em tempos, porem não a cada novo processo, já que, dependendo da dimensão e complexidade do processo, esses produtos podem ter uma vida útil maior e quanto aos demais produtos, como LUVA DE MALHA PIGMENTADA, TOUCA PARA SOLDADOR, PROTETOR AURICULAR, AVENTAL, ABAFADOR, entre outros, também são gastos no processo produtivo, porem com um tempo de renovação mais alongado, que os produtos anteriormente citados, dado o pouco contato direto com o processo produtivo”.

Assim, diante das características dos produtos, acima alinhados, bem como suas participações no processo produtivo descrito pelo autuado e informações do diligente, verifico que os mesmos não são inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo referido, restando, comprovada a sua destinação ao uso e consumo do estabelecimento e não como insumo, tornando a infração procedente.

Cabe observar que a diligência efetuada e as conclusões quantos aos itens em questão, não desqualificam totalmente laudo técnico apresentado pelo autuado, conforme alinha o diligente, visto que os produtos de uma formam ou de outra têm uma relação com a atividade principal econômica desenvolvida pelo autuado que é a fabricação de tanques, reservatórios metálicos e caldeiras para aquecimento central, contudo não se conclui, com tais elementos, que os itens em tela são insumos e não material de uso e consumo, conforme já alinhado.

Inconformado com a Decisão, a empresa, por representante legal interpõe Recurso Voluntário (fls. 625/631).

Preliminarmente, solicita que todas as intimações e notificações relativas ao presente feito sejam encaminhadas aos advogados da empresa e que sua insubordinação restringe-se à infração 10, por entender que a Decisão contrariou a instrução dos autos.

Ressalta que havia demonstrado que as aquisições cujos créditos foram glosados não se referem à materiais de “uso e consumo”. De acordo com a documentação anexada ao processo (cópias das notas fiscais, Laudo Técnico, Certidão do CREA e fotos) são elas insumos, consumidos de

forma direta e constante nas atividades fins da empresa. Que conforme o laudo apresentado, os produtos são utilizados no processo de fabricação (“soldagem”) de TANQUES, BEBEDOUROS E CAIXAS D'ÁGUA, sendo indispensáveis no processo produtivo, inclusive como garantia da integridade estrutural e eficiência da solda, estando, de forma direta e constante, em contato com os produtos finais, desgastando-se e sendo substituídos, por isso mesmo, de forma rápida. Em assim sendo, são produtos intermediários/insumos consumidos em seu processo produtivo, com direito ao creditamento fiscal, como dispõe o art. 93, I, “a” e “b”, do RICMS/97, como transcreveu.

Diz que, seguindo esta linha acima apresentada, a JJF obteve da ASTEC/CONSEF, através do Parecer nº 223/2010, a função de cada produto, inclusive sendo atestada a pertinência do laudo técnico apresentado (transcreve parte do Parecer ASTEC/CONSEF). E com tais comentários, discorda da JJF. Afirma, quanto aos produtos luva de malha pigmentada, touca para soldador, protetor auricular, avental e abafador que são materiais de proteção, podendo até aceitar a Decisão. Entretanto, o mesmo não se dar com os discos de corte, discos de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril, pois comprovado que são aplicados diretamente no processo produtivo, em contato com o produto final, pelo que se desgastam, sendo, assim, insumos.

Ressalta não existir definição regulamentar para o fator “processo”, o que deságua na impossibilidade de ser ele utilizado para afastar a natureza dos produtos, inclusive como consta no Parecer Normativo 01/81, que o direito ao creditamento é sobre os produtos CONSUMIDOS, ainda que não façam parte do produto final. No presente caso, disco de corte, disco de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril estão em contato direto com o produto final e são integralmente consumidos, gastos, inutilizados na execução da atividade fim da empresa. Neste momento, ressalta que *“definir “cada processo produtivo”, que pretendeu a JJF, sem amparo legal, afronta o princípio constitucional da não cumulatividade”*.

Entende que a JJF, e a própria ASTEC, ao tentarem criar uma figura inexistente na norma (“UM PROCESSO PRODUTIVO”) fugiu da autorização normativa, *“instaurou uma situação inusitada, além de uma “definição legal” irregular, no sentido de que: ...”diante das características dos produtos, acima alinhados, bem como suas participações no processo produtivo descrito pelo autuado e informações do diligente, verifico que os mesmos não são inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas a cada novo processo referido, restando, comprovada a sua destinação ao uso e consumo do estabelecimento e não como insumo, tornando a infração procedente.”*

Por tais argumentos, afirma que a JJF contrariou a instrução do PAF (já que a ASTEC/CONSEF assim não se posicionou), bem como a orientação jurisprudencial do CONSEF, conforme Acórdãos CJF Nº 0071-12/05, CJF Nº 0262-11/05 e JJF Nº 0361-02/05, que transcreveu.

Ante tudo exposto, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e requer o provimento do Recurso apresentado objetivando a improcedência da infração 10 do presente Auto de Infração ou, ao menos, procedente em parte, com a exclusão da glosa dos créditos decorrentes das aquisições dos produtos disco de corte, disco de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril.

No seu opinativo (fl. 637), a PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, assim se posiciona:

A matéria de crédito fiscal é sempre controversa, principalmente quando se pretende distinguir material de uso e consumo de produto intermediário.

No entanto, data vênha, entendo que a descrição das funções dos produtos em discussão (disco de corte, disco de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril) permite concluir que se tratam de bens de uso e consumo, na condição de ferramentais de reposição, e não insumos ou produto intermediário, como pretende o recorrente.

Os produtos finais do autuado são tanques, bebedouros e caixas d'água, atuando os produtos disco de corte, de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril como ferramentas para a soldagem, não podendo, pois, ser considerados como insumos, já que não são matérias primas para o produto final e nem tampouco produtos intermediários, pois não se misturam ao produto acabado, não sendo necessária nem mesmo a sua reposição a cada ciclo produtivo, como assinalou o diligente.

As decisões do CONSEF citadas pelo Recorrente dizem respeito a outras situações fáticas, pois em duas delas as autuadas eram mineradora ou empresa de celulose, em cujos processos produtivos produtos semelhantes aos da autuação se integram ao produto final pela sua imediata decomposição junto à matéria prima, e em outro caso, os produtos da autuação “participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produtos final e indispensáveis à sua composição”.

A matéria relativa a crédito fiscal demanda uma análise individual, pois em cada processo produtivo a dos produtos atuação tem peculiaridades.

Diante disso, opino pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

VOTO

Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em relação, exclusivamente, à infração 10 do presente Auto de Infração.

A infração em combate trata da utilização indevida de crédito fiscal, em relação às aquisições de materiais considerados para uso e consumo do estabelecimento do recorrente.

O recorrente alega, basicamente, que o art. 93, I, “a” e “b”, do RICMS/97 lhe confere o direito à utilização dos créditos fiscais, pois aqueles glosados pela fiscalização se referem à aquisições de insumos/produtos intermediários de sua atividade. Também que a JJF contrariou a instrução do PAF, bem como a orientação jurisprudencial do CONSEF, conforme Acórdãos CJF Nº 0071-12/05, CJF Nº 0262-11/05 e JJF Nº 0361-02/05.

A Lei Complementar nº 87/1996 quando dispõe a respeito dos créditos fiscais em relação à matéria em discussão, estabelece no seu art. 33, I, que somente darão direito a crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (redação dada pela LC 138/2010).

E, ao instituir o ICMS no Estado da Bahia, em obediência ao art. 1ª da LC 87/96, a Lei nº 7.014/96, como não poderia deixar de ser, segue todas as suas determinações (art. 29, § 1º, II, § 2º, § 3 e art. 30, III).

Ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, o RICMS/97, no art. 93, V, “b”, define como material de uso e consumo: *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 necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96).* Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determina que: *Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Diante destas determinações, a definição de “produto de uso e consumo” deve ser vista em relação à atividade de cada estabelecimento, pois o que se depreende é que o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, nem produtos utilizados após o término da produção de uma mercadoria. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS. No mais, este Conselho de Fazenda assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção não geram direito de crédito fiscal já que o legislador, quando assim se posicionou, estava a distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”. Este Colegiado, em reiteradas decisões, tem se posicionado nesta linha.

Na situação dos autos, em obediência a norma tributária posta e decisões deste Colegiado, é necessária que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril da empresa, dos produtos cujos créditos não foram aceitos pela JJF.

A empresa tem como atividade o fabrico de tanques, bebedouros e caixas d'água.

Conforme bem definido pelo Parecer ASTEC nº 223/2010, os produtos: luva de malha pigmentada, touca para soldador, protetor auricular, avental e abafador são produtos de proteção que, embora utilizados e gastos no processo produtivo do recorrente, não possuem características de produtos intermediários, empregados no processo produtivo e integrante do produto final, não gerando direito à utilização de crédito fiscal, sendo considerados material de uso e consumo. Por consequência, correta a glosa dos créditos fiscais utilizados, uma vez que a exigência fiscal tem base legal.

Quanto à lixa de ferro, esmeril e broca, também utilizados no contexto do processo produtivo do estabelecimento, são produtos definidos tipicamente como ferramentas. Poderia haver indagação a respeito do disco de corte e do disco de desbaste. No entanto, ao ler o próprio laudo técnico apresentado pela empresa (fl. 487), a sua utilização se dar na etapa de soldagem no fabrico dos produtos acabados. E tais produtos como diz o próprio laudo técnico é para fazer a goivagem (canal, guia) *“aberto com disco de corte e disco de desbaste, que tem como objetivo encontrar a solda de raiz executada do lado oposto anteriormente e abrir um canal, linear, sem rebarbas, para que a solda preencha o espaço uniformemente, assim não tendo problemas de falta de fusão, porosidade, falta de posição de material enfim uma serie de problemas causados pelo não acompanhamento de um bom procedimento de soldagem”*. Ou seja, são, também, produtos de características ferramentais.

Afora todas estas características, e ainda apreciando o Parecer ASTEC/CONSEF nº 223/2010, eles somente são renovados de tempos em tempos, não se desgastando em cada ciclo de produção.

Em assim sendo, todos os produtos cujos créditos foram glosados na infração 10 do presente lançamento fiscal se caracterizam como materiais de uso e consumo.

Por fim:

1. Em relação ao argumento de que a JJF contrariou a instrução do PAF, não vejo motivação para tal argumento. Ao contrário, nela foi observado de que a diligência da ASTEC/CONSEF não *“desqualificam totalmente laudo técnico apresentado pelo autuado”*. E, lembro: a Decisão do julgador pode, ou não, se basear nas diligências requeridas, embora neste caso, a JJF seguiu claramente o que apresentou o diligente fiscal e se pautou nas determinações legais vigentes.
2. Ao contrário do que entende o recorrente, a Decisão da JJF seguiu rigorosamente a orientação jurisprudencial deste CONSEF. Os Acórdãos apresentados não podem servir de paradigma, pois tratam, como bem pontuou a PGE/PROFIS, de outras situações fáticas, pois em duas delas as autuadas eram mineradora ou empresa de celulose, em cujos processos fabril produtos semelhantes aos da autuação se integram ao produto final pela sua imediata decomposição junto à matéria prima, e em outro caso, os produtos da autuação participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produtos final e indispensáveis à sua composição.

Portanto não existindo lastro legal para dar amparo aos argumentos apresentados pelo recorrente, mantenho integralmente a Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

VOTO DIVERGENTE

Em que pese o respeitável entendimento da n. Relatora, peço vênia para discordar do seu julgamento, pois, entendo que o lançamento de ofício, no que tange a infração 10, é parcialmente procedente uma vez que, parte das mercadorias açambarcadas são materiais intermediários ou equiparados a insumos na fabricação do produto final, indispensáveis para sua consecução.

Apoiando-me no Parecer ASTEC/CONSEF nº 233/2010, entendo que os discos de corte, discos de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril, são aplicados diretamente no processo produtivo, em contato com o produto final, com desgaste contínuo, enquadrando-se na categoria de insumos ou materiais intermediários. Incompreensível dizer que tais produtos, por não se consumirem em cada processo produtivo, não geram direito ao crédito. Este CONSEF já evoluiu sua jurisprudência para expandir o conceito de materiais intermediários na indústria de extração mineral, sendo o presente caso, similar ao entendimento já esposado em votos que acolheram teses parecidas quanto a prescindibilidade do consumo instantâneo, o que me leva a crer que este é o melhor juízo a ser proferido.

Para o melhor julgamento, é importante analisar as peculiaridades do sistema de produção no qual está inserido o caso fático, para somente então enquadrar corretamente os produtos da cadeia produtiva em insumos, materiais intermediários ou de uso e consumo do estabelecimento. No caso em lide, não resta dúvida que os produtos acima citados são de vital importância para que o produto final obtenha sua finalidade e funcionalidade necessárias para o uso do consumidor final. Sem tal intervenção no processo produtivo, realizada por meio da aplicação dos referidos produtos (discos de corte, discos de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril) em outros insumos (ferro e aço), entendo que os Tanques, Bebedouros e Caixas d'água não se adequariam para os fins a que se destinam. Portanto, entendo que os mencionados equipamentos não são meros ferramentais, mas verdadeiros materiais intermediários, com desgaste paulatino, indispensáveis na cadeia produtiva para a consecução do produto final.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para excluir os discos de corte, discos de desbaste, broca, lixa de ferro e esmeril da infração 10.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299334.0301/09-9**, lavrado contra **DIPAWA NORDESTE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E CONSTRUTORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$68.004,27**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.874,23 e 70% sobre R\$45.130,04, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "f", VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.272,68**, previstas nos incisos IX e XI do art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtércio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

IMPEDIMENTO – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS