

PROCESSO - A. I. Nº 207140.0030/13-6
RECORRENTE - VISTEON SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0117-05/14
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 16/03/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0032-11/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Demonstrada a destinação para uso e consumo com exceção da graxa, que compõe o produto final. Infração parcialmente mantida. **b)** AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Ficou demonstrado que havia saldo credor, contudo, no caso em lide, o autuado é sistemista do Complexo Ford/Camaçari e os créditos decorrentes das saídas com diferimento são totalmente transferidos para aquela montadora de veículos automotores. Infração mantida. **2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO. Demonstrada a destinação para uso e consumo com exceção da graxa, que compõe o produto final. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/09/2013 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$178.562,70, acrescido da multa de 60%, em razão de três irregularidades, todas objeto do apelo recursal:

1. Utilização indevida de crédito, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte utilizou créditos fiscais relativos a peças de uniformes, paletes, graxas lubrificantes, copos descartáveis, equipamentos de segurança individual, peças de computadores, dentre outros, que não fazem parte do processo produtivo. ICMS no valor de R\$123.283,99.
2. 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. A exigência fiscal é relativa a peças de uniformes, paletes, graxas lubrificantes, copos descartáveis, equipamentos de segurança individual, peças de computadores, dentre outros, que não fazem parte do processo produtivo. ICMS no valor de R\$43.840,91.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento. O contribuinte utilizou indevidamente o crédito fiscal relativo a 47/48 do ICMS no mês de aquisição do bem do ativo imobilizado. ICMS no valor de R\$11.437,80.

O Fisco acostou documentos às fls. 07 a 37.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 42 a 98.

O autuante, às fls. 117 e 118, intimou o contribuinte a apresentar as notas fiscais de operações de

saídas de paletes de madeira para a empresa Ford Motor Company Brasil Ltda. com Inscrição Estadual 51.852.847 e CNPJ 03.470.757/0016-07, e livro Registro de Inventário dos exercícios de 2009, 2010 e 2011, aduzindo que tratava-se de intimação para que o contribuinte comprovasse seus argumentos defensivos.

Cientificado, o contribuinte manifestou-se às fls. 121 a 125 aduzindo reiterar a impugnação originária e dentre outros pontos argumentando tratar-se de complemento à defesa anteriormente apresentada, em seguida expondo não possuir qualquer nota fiscal de operações de saídas de paletes para a empresa Ford Motor Company Brasil Ltda. com Inscrição Estadual 51.852.847 e CNPJ 03.470.757/0016-07, por possuir regime especial que o dispensaria da emissão de documentos fiscais e da escrituração de tais documento em livros fiscais, nas operações que digam respeito a trânsito dentro do Complexo Industrial Ford do Nordeste. Aduziu que anexava aos autos cópia, em meio digital, dos livros solicitados, pedindo pela juntada posterior de documentos porventura faltantes, e acostou mídia CD à fl. 127.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 127 a 142 contestando as razões impugnatórias e mantendo a autuação.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0117-05/14, às fls. 146 a 184. Em seu voto assim se expressa o Relator:

VOTO

O Auto de Infração, alvo da presente lide, contempla 03 infrações por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatadas.

A infração 01 foi imputada em razão de o autuado utilizar crédito fiscal originário de material destinado ao uso e consumo do estabelecimento, bem como a infração 02 deflui do entendimento da primeira infração e exige do sujeito passivo a diferença de alíquotas relativa aos aludidos materiais destinados ao uso e consumo.

Assim como na defesa e na informação fiscal, as duas infrações, 01 e 02, serão simultaneamente apreciadas no presente voto, conforme segue.

Preliminarmente, cabe alinhar que em razão da descrição dos produtos, tanto pelo autuante como pelo autuado, considero desnecessário o exame de perito ou mesmo diligência para determinar a destinação ou aplicação dos mesmos na atividade do estabelecimento autuando, razão pela qual indefiro tal pedido.

As aludidas infrações são relativas aos créditos fiscais utilizados em razão das aquisições de paletes, graxa, cabos, blocos de contato, testes ferramentais dos resistores, brocas, palhetas descartáveis, bicos e das válvulas.

Quanto à utilização dos "Paletes de Madeira", verifico que são destinados a acondicionar, facilitar a movimentação, armazenagem e o transporte de mercadorias ou bens que seguem com os produtos até os destinatários e retornam ao estabelecimento de origem ou a outro pertencente ao mesmo titular, após cumprirem sua finalidade, sem que seu respectivo valor seja computado no valor total da operação, nem tampouco cobrado do destinatário da mercadoria.

O que se pode constatar é que, no presente caso, os paletes não fazem parte do produto final, não ficou demonstrado que seu custo não foi debitado ao destinatário e nem foram consumidos processo produtivo do estabelecimento.

Os paletes são isentos, saem e retornam ao estabelecimento, e, caso não retornem, cabe a emissão de Nota Fiscal de Saída com o destaque do ICMS, tendo em vista que o retorno é a condição para isenção prevista no Convênio ICMS 88/91 e art. 19 do RICMS/97, que prevê a isenção nas remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem.

A fiscalização verificou que o autuado adquiriu diversos paletes, utilizou o crédito fiscal e, quando das saídas, não repassou o custo ao destinatário, o que denota que os paletes foram utilizados para simples acondicionamento dos seus produtos ou bens, na condição de material de uso.

O autuante alinha, de forma ilustrativa, que:

...a Receita Federal divulgou uma solução de consulta que impede o contribuinte de aproveitar créditos de PIS e COFINS quando das aquisições de paletes – sobre os quais são armazenadas matérias-primas, produtos intermediários e acabados. pontua que a interpretação está na Solução de Consulta nº 51 (Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404/2004, art. 8º e Lei nº 10.637/2002, art. 3º, II; IN SRF nº 247/2002, art. 66), publicada no Diário Oficial da União (DOU). Apesar de ter efeito legal somente para a empresa que formulou a dúvida, a despeito de se tratar de tributo federal, a solução de

consulta serve como orientação para os demais contribuintes. Na Solução de Consulta nº 80, de 28 de março de 2012, da Receita Federal do Brasil, vimos que os paletes, dentre outros, não são tratados como insumos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep.

Crédito. Insumo.

Os serviços prestados anterior ou posteriormente ao efetivo momento do processo produtivo, tais como (i) movimentação dos insumos e alimentação das máquinas nos locais de fabricação, com a utilização de empilhadeiras; (ii) troca de embalagem de sacos para big-bags ou vice versa, adequando a embalagem do produto disponibilizado pelo fornecedor destes insumos às necessidades das máquinas de produção; (iii) alimentação de silo de talco (insumo) e de dosadores (máquinas que alimentam as extrusoras); (iv) paletização (colocação dos produtos em paletes de madeira), com uso de empilhadeiras; e (v) movimentação dos produtos acabados no estoque [de produtos acabados], com uso de empilhadeiras; não são considerados insumos da produção, de acordo com a definição do art. 66, § 5º, da IN SRF nº 247, de 2002. (grifado).

Por isso, sobre os dispêndios com tais serviços não há constituição de créditos a serem descontados dos valores apurados para a contribuição para o PIS/Pasep, na sistemática da não cumulatividade, de acordo com o que trata o art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002.”

Verifico, também, que não há qualquer emissão de quaisquer notas fiscais de saída dos paletes que justifique a tributação dos mesmos, vez que o Ato Declaratório Executivo nº 22/2001, expedido pela Secretaria da Receita Federal itens 5 e 8, determina a emissão de uma única nota fiscal no fim de cada dia, englobando todas as operações realizadas, com a emissão de Nota Fiscal Diária.

No produto "Graxa Lubrificante", o defendente sustenta que tais bens são utilizados como produtos intermediários nas caixas de ar-condicionado dos veículos automotores, que são, já reconhecidamente, conforme ACÓRDÃO CJs Nºs 0281-11/13 E 0301-12/13, considerados de uso e consumo.

Após o exame dos argumentos defensivos, verifico caber razão ao autuado, quando afirma que a graxa em questão compõe o produto final, pois neles são aplicados e os mesmos são vendidos juntamente com a graxa que viabiliza ou facilita a utilização do produto final. Assim, cabe a exclusão dos valores exigidos relativos a esse item (graxa), de tal forma que os demonstrativos da infração 1 e 2, foram ajustados, conforme segue adiante, com a dedução dos respectivos valores exigidos.

Em relação aos cabos para condução de energia ou sustentação, aos blocos de contato que são relés elétricos, aos testes ferramentais para aferição, aos resistores, que são resistências, às brocas utilizadas na perfuração, às palhetas descartáveis (p/ cafezinho), dos bicos que são redutores de gases ou fluidos, dos conectores para conexões elétricas e das válvulas para controle de pressão, não atendem, como acima alinhado as condições arguidas pelo impugnante de insumos.

Para tanto, conforme já aduzido, necessário seria, conforme (RICMS/97, art. 93, § 1º), como primeira condição, estarem vinculados ao processo produtivo do autuado, o que muitos estão, contudo precisariam atender também a condição de integrarem como produto indispensável a ao produto final, o que nenhum se ajusta ou, por fim, serem consumidos, inutilizado, gasto ou deteriorados a cada processo produtivo, de forma que seja necessário sua renovação, não de tempos em tempos, mas a cada processo produtivo o que, por certo, nenhum dos aludidos matérias são contemplados, especialmente na periodicidade necessária para serem considerados como tal. Até porque, todos os itens vinculados à produção se desgastam em um tempo maior ou menor, necessário, portanto, para atender ao conceito alinhados no citado dispositivo regulamentar, de serem desgastados, consumidos ou deteriorados, a observância da aludida periodicidade de renovação.

Tal entendimento é consonante com o disposto na CONSULTA Nº 064/2009, SEFAZ-SC, alinhada na informação fiscal:

...

5. In casu, consoante assentado no aresto recorrido, os bens cuja aquisição, segundo o recorrente, ensejariam o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS, não obstante o natural desgaste advindo do seu uso, não consubstanciam matéria-prima ou insumo a ser utilizado no processo de industrialização. Ao revés, integram o ativo fixo da empresa e fazem parte das várias etapas do processo de industrialização, sendo que sua substituição periódica decorre da própria atividade industrial, matéria insindivisível pela Súmula 7/STJ.

Considero, conforme alinha o autuante, que a teor do disposto no Artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96 e da jurisprudência do STJ, bem como às reiteradas decisões desse CONSEF, que somente será permitido o aproveitamento de créditos de ICMS correspondente a entradas de produtos intermediários, que não se consomem integral e imediatamente no processo industrial, ocorridas a partir de 1.º de janeiro de 2020. Transcreve decisões sobre o assunto.

Cabe destaque que a matéria concernente ao diferencial de alíquotas está prevista no próprio corpo

constitucional e não é matéria exclusiva de Lei Complementar como pretende fazer crer o recorrente.

O art. 155, inciso VIII, da Carta Magna, deixa clara a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquota, quando estabelece que na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença de alíquota interna e interestadual.

A legislação tributária do Estado da Bahia também expressamente contempla a exigibilidade do diferencial de alíquotas em aquisições de mercadorias advindas de outra unidade da Federação para uso ou consumo, como se depreende do art. 1º, §2º, IV e art. 5º do RICMS/97.

Diante do exposto, considero procedentes em parte as infrações 1 e 2, conforme novos demonstrativos de débitos a seguir:

INFRAÇÃO 1

EXERCÍCIO DE 2009			EXERCÍCIO DE 2010		
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO
31/01/2009	09/02/2009	0,00	31/01/2010	09/02/2010	5.033,36
31/05/2009	09/06/2009	5.857,61	28/02/2010	09/03/2010	2.687,93
30/06/2009	09/07/2009	1.362,04	31/03/2010	09/04/2010	6.083,07
31/07/2009	09/08/2009	1.447,97	30/04/2010	09/05/2010	2.523,80
31/08/2009	09/09/2009	4.463,77	31/05/2010	09/06/2010	4.909,02
30/09/2009	09/10/2009	2.320,35	30/06/2010	09/07/2010	2.841,79
31/10/2009	09/11/2009	4.219,09	31/07/2010	09/08/2010	6.083,50
30/11/2009	09/12/2009	1.802,33	31/08/2010	09/09/2010	2.131,12
31/12/2009	09/01/2010	3.568,69	30/09/2010	09/10/2010	2.252,92
			31/10/2010	09/11/2010	2.611,34
			30/11/2010	09/12/2010	3.742,95
TOTAL		25.041,85	TOTAL		40.900,80
EXERCÍCIO DE 2011					
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO			
31/01/2011	09/02/2011	2.032,69			
28/02/2011	09/03/2011	1.764,48			
31/03/2011	09/04/2011	17.304,47			
30/04/2011	09/05/2011	2.255,59			
31/05/2011	09/06/2011	1.843,48			
30/06/2011	09/07/2011	3.401,82			
31/07/2011	09/08/2011	2.561,14			
31/08/2011	09/09/2011	4.129,54			
30/09/2011	09/10/2011	2.131,12			
31/10/2011	09/11/2011	2.026,60			
30/11/2011	09/12/2011	2.933,94			
31/12/2011	09/01/2012	1.802,34			
TOTAL		44.187,21			

INFRAÇÃO 2

EXERCÍCIO DE 2009			EXERCÍCIO DE 2010		
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO
31/01/2009	09/02/2009	0,00	31/01/2010	09/02/2010	100,62
31/07/2009	09/08/2009	58,64	28/02/2010	09/03/2010	0,00
31/08/2009	09/09/2009	2.452,69	31/03/2010	09/04/2010	25,78
31/10/2009	09/11/2009	0,00	31/05/2010	09/06/2010	39,30
30/11/2009	09/12/2009	0,00	30/06/2010	09/07/2010	309,00
31/12/2009	09/01/2010	1.299,36	31/07/2010	09/08/2010	789,66
			31/08/2010	09/09/2010	0,00
			30/09/2010	09/10/2010	0,00
			30/11/2010	09/12/2010	0,00
TOTAL		3.810,69	TOTAL		1.264,36
EXERCÍCIO DE 2011					
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR DEVIDO			
28/02/2011	09/03/2011	0,00			
31/03/2011	09/04/2011	20.686,57			
30/06/2011	09/07/2011	0,00			
31/08/2011	09/09/2011	0,00			
30/09/2011	09/10/2011	0,00			
30/11/2011	09/12/2011	0,00			
TOTAL		20.686,57			

A infração 3 contempla a exigência relativa à glosa de crédito fiscal do ICMS sobre a aquisição de ativo imobilizado, na razão de 47/48 avos, por ter o autuado utilizado integralmente, no mês de maio de 2010, o

crédito fora do contexto do parcelamento de 1/48 avos por mês.

Ficou demonstrado que havia saldo credor, contudo, no caso em lide, o autuado é sistemista do Complexo Ford/Camaçari e os créditos decorrentes das saídas com diferimento são totalmente transferidos para aquela montadora de veículos automotores. Tais transferências são disciplinadas pelo Parecer DITRI/GECOT Nº 3.290/2002, no Processo nº 174.393/2002-3, em particular na cláusula 5ª, conforme vemos a seguir:

“Cláusula 5ª - Sendo o Fornecedor detentor de créditos fiscais acumulados por força das vendas realizadas exclusivamente para sistemista FORD ou diretamente para a FORD, com diferimento, em consonância com o disposto no Decreto nº 7989/2001, o valor a ser transferido será de 100%, e todo o crédito gerado no mês deverá ser totalmente transferido no mesmo mês, não justificando acumulação;”

Cabe razão ao autuante quando reproduz o dispositivo acima e afirma que o crédito fiscal escriturado indevidamente foi utilizado para o abatimento do débito decorrente de outras operações tributadas, fora do regime do diferimento do sistema automotivo, não cabendo ao Fisco refazer todos os lançamentos da escrita fiscal realizados de maneira irregular.

Assim, considero procedente a infração 3.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Quanto ao pleito relativo à redução das multas por descumprimento de obrigação principal, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante registrar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, especialmente no que alude a Súmula 166 do STJ, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, especialmente no que se refere à violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da inconstitucionalidade.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 196 a 234, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese o Recorrente aduz ter apurado sucessivos saldos credores do imposto. Afirma que em relação às imputações 1 e 3 dever-se-ia aplicar, quando muito, multa por descumprimento de obrigação acessória.

Assevera que em relação à acusação 3 esta foi dividida em três tópicos distintos, levando em consideração os produtos objeto da exação. Que os paletes de madeira seriam materiais de embalagem não retornáveis a seu estabelecimento, integrando o “custo/preço” das mercadorias que comercializa, por isto estaria dando ensejo a uma nova saída tributada, pelo que não seria material de uso e consumo.

Em relação à graxa lubrificante, não é material de uso e de consumo.

Que em relação aos demais produtos objeto do levantamento também teria direito ao crédito por não se tratar de material de uso e consumo.

Discorre sobre não-cumulatividade do ICMS.

Fala que atendera à intimação para apresentação do livro Registro de Inventário de 2009 a 2011, mas que estaria dispensado da emissão e do registro de documentos fiscais nas operações ocorridas dentro do Complexo Ford do Município de Camaçari em razão do Ato Declaratório Executivo nº 22/2001, expedido pela Receita Federal da 5ª Região Fiscal, e no âmbito da Bahia pelo Parecer GECOT nº 1.904/2001, expedido nos autos do Processo Administrativo nº 012.583/2001-

0.

Aduz que na Decisão de piso a JJF excluiu as aquisições de graxa lubrificante nas infrações 1 e 2, mas que em relação aos demais produtos a Decisão deveria ser reformada.

Em seguida pontua que tratará das infrações 1 e 2 de forma conjunta, e da infração 3 de forma apartada.

Argui, como preliminar, que as multas aplicadas seriam confiscatórias, reprisando os argumentos já trazidos em sede de impugnação ao lançamento de ofício, citando a Constituição da República, textos de juristas, decisões de tribunais da esfera judicial em outras lides, e discorrendo a respeito.

Em seguida aduz reportar-se ao mérito da autuação e afirma que os produtos objeto da infração 1 e 3 não seriam materiais de uso e consumo, e sim insumos, que define como “*matérias-primas, materiais intermediários e materiais de embalagem*”.

Assevera que industrializa e comercializa peças e componentes destinados a veículos automotores. Que além da graxa lubrificante, cujas operações foram excluídas pela JJF, os demais itens do levantamento fiscal integrariam o custo/preço das mercadorias por não serem retornáveis, ou seriam matéria-prima ou materiais intermediários indispensáveis à produção.

Em relação aos paletes de madeira afirma que seriam material de embalagem que não retorna ao estabelecimento, e que a Decisão da JJF ter-se-ia baseado em premissa e conclusões que estariam incorretas, conforme ele, contribuinte, expõe. Assevera que a Decisão da JJF não se poderia basear no entendimento da Receita Federal na Solução de Consulta nº 80/2012, porque o assunto ali tratado seria PIS/COFINS e porque o entendimento ali esposado divergiria do entendimento da própria Junta. Discorre a respeito.

Afirma que ainda que superada a questão do entendimento equivocado da JJF, o direito a crédito fiscal de material de embalagem está previsto no artigo 93, I, “a”, e parágrafo 1º, I, “a” e “c”, do RICMS/BA/97.

Cita Decisões deste Colegiado em lides diversas, acerca de uso de crédito fiscal relativo a material de embalagem e produtos intermediários.

Aduz que a JJF fala que os paletes retornam ao estabelecimento dele, autuado, e não há custo para o destinatário em relação aos paletes, mas não haveria prova disto no levantamento fiscal. Que não seriam retornáveis.

Que para provar sua assertiva, a título exemplificativo acosta o DANFe da NFe nº 7046 [fl. 235], referente a operação ocorrida dentro do Complexo Ford à época do período objeto da autuação. Que conforme dados de planilha que elabora à fl. 217 dos autos deste processo, o palete de madeira seria material de embalagem da mercadoria vendida, teria composto seu preço, e sido cobrado do destinatário. Diz que tendo comprovado sua assertiva, os paletes deveriam ser excluídos das imputações 1 e 2 porque não seriam material de uso e consumo e não se poderia cobrar uso indevido de crédito fiscal e nem diferença de alíquota de material de embalagem.

Em seguida repete a afirmativa no sentido de que os demais itens das imputações 1 e 2 seriam, “*em grande parte*” insumos. Que não integram o produto final mas seriam “*consumidos, gastos e destruídos*” no processo produtivo, ao qual seriam indispensáveis, sendo necessária a sua reposição a cada processo de produção.

Discorre acerca da Decisão da Junta e aduz que “*conforme demonstram a maioria das notas fiscais anexadas à autuação em combate, as mercadorias objeto da autuação, consistem em cabos, blocos de contato, testes ferramentais, resistores, brocas, palhetas, bicos, conectores e válvulas.*” Discorre a respeito da natureza daquilo que deve ser considerado como insumo, fala sobre não cumulatividade do ICMS citando a Constituição da República e a LC 86/97, e diz ter sido equivocada a Decisão da JJF ao não reconhecer que estes demais produtos, por serem insumos, deveriam ter sido excluídos também do levantamento fiscal referente às infrações 1 e 2.

Passa falar sobre a infração 3 expondo que ele, recorrente, sempre teve saldo credor acumulado do ICMS no período objeto da autuação, situação que perduraria até o momento da interposição do Recurso Voluntário, inclusive, e que a glosa de crédito não poderia corresponder a 47/48 avos do ICMS, mas apenas às parcelas remanescentes a partir da autuação, levando-se em conta a data da apropriação do crédito, que identifica como 31/05/2010 [data de ocorrência da imputação 3 no Auto de Infração].

Prossegue expondo o seu entendimento no sentido de que se não for julgada improcedente a imputação 3, deveria ser ao menos julgada procedente em parte para que fosse glosado o crédito *“levando-se em consideração a data da apropriação do crédito na data da autuação”*, que novamente identifica como 31/05/2010.

Transcreve trecho da Decisão *a quo* e diz que apesar de ser sistemista do Complexo Ford/Camaçari, possuiria saldo credor. Diz que no mês de agosto/2013, por exemplo, teria apurado saldo credor de ICMS no valor de R\$3.865.118,65.

Em seguida o contribuinte diz que estaria ocorrendo enriquecimento ilícito do Estado porque teria havido ausência de tipicidade entre o quanto contido no Auto de Infração e a situação fática, com *“impropriedade da formalização da exigência diante do enquadramento legal indicado (Infração 01 e 03)”*.

Copia o artigo 42, VII, “a”, da Lei nº 7014/96, e diz que este dispositivo trata de situação em que não houve descumprimento de obrigação tributária principal, pelo que o próprio Fisco teria reconhecido, pelo enquadramento legal que utilizou no Auto de Infração para as imputações 1 e 3, que a empresa não teria deixado de recolher imposto ao erário.

Diz que pelo enquadramento legal não poderia ter sido exigido o imposto no Auto de Infração, mas o foi, tendo sido cobrado nas infrações 1 e 3, além de imposto, a multa de 60%, o que contraria o texto legal.

Discorre a respeito citando doutrina, artigo 114 do RICMS/BA/97 acerca de não cumulatividade do ICMS, e aduzindo que o Fisco deveria ter intimado a empresa para escriturar os documentos fiscais relacionados com as operações objeto da autuação sem crédito do imposto, mas sem cobrar imposto da empresa, porque esta sempre teria saldo credor. Que ele, recorrente, não descumpra o regime especial referido na Decisão *a quo*, acerca de ser sistemista do Complexo Ford/Camaçari.

Disserta a respeito de crédito escritural citando a Lei nº 7014/96, o CTN, e diz que se o Auto de Infração não for julgado insubsistente, o que aventa mas não admite, seria impositivo recapitular a penalidade aplicada, enquadrando a conduta dele, recorrente, no inciso XVIII, “b”, do artigo 42 da Lei nº 7014/96, que trata de escrituração irregular. Afirma que o Fisco, além de aplicar a penalidade que ele, contribuinte, indica, deveria também efetuar a recomposição da apuração do ICMS da empresa, com o que constataria a existência de saldo credor nos períodos objeto da autuação.

O contribuinte pede a redução, ou cancelamento, das penalidades das infrações 2 e 3, citando o artigo 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, dizendo que não houve dolo, nem fraude, e que por ter saldo credor não teria havido falta de pagamento de imposto. Fala que se julgada procedentes as imputações, ao menos as multas sejam canceladas, ou reduzidas.

Conclui pedindo o acolhimento das preliminares que suscitou para reconhecimento de improcedência das acusações, ou a adequação das multas aos *“princípios constitucionais que devem nortear a exigência de tributos”*; pede também o reconhecimento de improcedência da autuação no que tange ao mérito, na medida em que as mercadorias adquiridas por ele, recorrente, não poderiam ser classificadas como sendo de uso e consumo do estabelecimento. Protesta pela posterior juntada de documentos comprobatórios de suas alegações.

O recorrente acosta, à fl. 235, cópia do DANFE da NFe de saída por si emitida na data de

13/01/2010, referente a venda de 160 unidades de “caixas de ar A C 254”, com valor unitário de R\$197,37 e valor total dos produtos de R\$31.579,28, com natureza da operação “venda de produção do estabelecimento”, frete por conta do remetente, sem destaque de ICMS e de IPI, destinada à empresa Ford do Brasil localizada no Município de Camaçari/BA.

A PGE/Profis, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, emite Parecer às fls. 241 e 242 aduzindo que o contribuinte reprisa, em sede de Recurso, o quanto já alegado na impugnação inicial, especialmente quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas; ao direito ao crédito fiscal relativo aos itens glosados, notadamente os paletes que seriam material de embalagem; que tem saldo credor para suportar o crédito, se indevido, pela entrada de bens do ativo fixo; que seria o caso de redução da multa, conforme previsão do artigo 42, §7º, da Lei nº 7014/96.

Que da análise dos fatos restou comprovado que os produtos paletes não são material de embalagem, pois retornam à empresa autuada. Que conclui-se que os paletes não fazem parte do produto final, não restando comprovado que seu custo foi debitado ao adquirente.

Que os paletes são isentos do ICMS, exatamente pela razão de serem retornáveis. Que caso não retornem, a legislação determina a emissão de nota fiscal de saída e a cobrança do ICMS, já que não cumprida a condição para a fruição do benefício, nos termos do artigo 19 do RICMS/BA/97.

Que o Fiscal autuante verificou que o custo dos paletes não foi repassado aos adquirentes das mercadorias, o que comprova que estes retornaram, tendo sido utilizados para acondicionamento das mercadorias até à sua saída.

Que, quanto aos demais itens da glosa do crédito fiscal, trata-se de material de uso e consumo, a exemplo de brocas, bicos, válvulas, etc, que não são insumos, nem participam diretamente do processo produtivo.

Que em relação à infração 3, o Parecer DITRI/GECOT nº 3.290/2002, em sua Cláusula 5ª, esclarece que por ser o autuado empresa que compõe o Sistema Ford, seus saldos credores são transferidos mensalmente, e na integralidade, razão pela qual não se pode falar que poderiam suportar débitos futuros.

Que a multa aplicada é a prevista na legislação vigente, não cabendo a este Conselho apreciar alegação de inconstitucionalidade por força do artigo 167 do RPAF/99.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Em sustentação oral na assentada de julgamento o contribuinte pede a anexação do Memorial que traz à sessão; alega que em relação aos paletes de madeira o recorrente juntara aos autos uma nota fiscal que, afirma, demonstraria que o palete acabaria integrando o custo/preço da mercadoria vendida, e não seria material retornável.

A Representante da PGE/PROFIS presente à sessão aduz endossar o Parecer constante dos autos pontuando que o contribuinte não traz aos autos prova quanto a que o palete retorna, ou que teria a função de material de embalagem.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade, bem como negar a aplicação de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. Porém pontuo ser ponto pacífico a questão da não-cumulatividade do ICMS, que não resta atingida pela autuação em foco.

De pronto verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se

definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se por diversas vezes neste processo. A Decisão objeto do Recurso aborda as razões defensivas trazidas na impugnação, tendo o sido o voto explícito acerca dos motivos pelos quais não as acatava.

Portanto válidas a autuação e a Decisão *a quo*.

Quanto ao mérito, as imputações 1 e 2 tratam, respectivamente, de uso indevido de crédito fiscal e de falta de pagamento de diferença de alíquota em razão das aquisições dos mesmos itens, que são classificados, pelo Fisco, como material de uso e de consumo, e pelo contribuinte como insumos, em conceito amplo.

A JJF excluiu, da autuação, as operações com o item “graxa lubrificante”, do que resultou desoneração que não é objeto do apelo recursal, pelo que não a analiso.

Em relação às demais mercadorias objeto das imputações 1 e 2, constato que as mercadorias estão listadas no demonstrativo fiscal de fls. 09 a 31 dos autos, e que trata-se de paletes de madeira, cartuchos de tinta, êmbolos para carteiras, caixas finalização, protetores auditivos, engrenagens, luvas, blocos de contato, cabos de regulação, caixas de ventilação, filtros de linha, fones de ouvido, café solúvel, copos descartáveis, palhetas descartáveis, preparos lácteos desnatados, sacos plásticos, marcadores de quadros, pincéis, flanelas coloridas, pilhas recarregáveis, soquetes sextavados, balanças eletrônicas pesadoras e contadoras, computadores, impressoras, leitoras de códigos de barra, chapa de alumínio, blusas femininas, camisas masculinas, exalação, cartões, corretivos líquidos, resistores de frenagem, marcadores de texto, pastas, grampeadores, brocas de aço rápido, cadeados, chaves fixas, caixas de madeira, [óculos, canetas, clips, form cont branco, grampos grandes e pequenos, pranchetas, toner, calculadoras de mesa, contact, extrator de mesa, papel, tesouras, baterias, grafites, interruptores, juntas, lapiseiras, placas de nylon, contadores, evaporadores, alicates, blocos postit, fichários, álcool gel, limpador multiuso, cantoneira, metalon, açúcar, cabeça de impressão, lençóis, pás coletoras, telas de proteção, vassourões, extratores de grampos, luminárias de emergência, peças para computador IBM, bicos de alumínio de rebidadeira, capacetes, carneiras para capacetes, fonte digital.

O contribuinte alega que estes itens seriam insumos do seu processo produtivo, e nada traz aos autos que corrobore sua assertiva. Não descreve o seu processo produtivo, não explica, sequer por amostragem, que funções teriam tais mercadorias em seu processo produtivo.

Ademais, impossível entender-se que mercadorias tais como café, produto lácteo, açúcar, camisas, blusas, corretivo líquidos, papel, copos descartáveis, álcool gel, fichários, vassourões, clips, lençóis, dentre outros, seriam utilizados dentro do processo produtivo do autuado.

Especificamente quanto aos paletes, considerados corretamente, pelo Fisco, como bens de uso na atividade do recorrente, embora o contribuinte elabore uma planilha, à fl. 217 dos autos, no texto de seu apelo recursal, em que indica como “*Composição do custo (Descrição)*” os custos com material e mão de obra, caixa de papelão, paleta de madeira, despesas administrativas e lucro, preço de venda, e somando os dados financeiros relativos a tais itens totalize o preço de vendas, acrescido de impostos, como sendo de R\$197,37, que é o preço unitário da mercadoria discriminada no DANFe da NFe nº 7046, acostado à fl. 235, vê-se que na referida Nota Fiscal 7046 não consta a cobrança do paleta ao destinatário.

A planilha criada pelo contribuinte e reproduzida no texto do Recurso Voluntário nada prova nos autos, quanto à real composição de custo da mercadoria vendida. Por outro lado, também não está provado que o paleta permaneça em poder do destinatário da mercadoria.

Acerca de paletes assim dispunha a legislação de regência, à data dos fatos geradores objeto das imputações 01 e 02, ou seja, janeiro/2009 a dezembro/2011, nos §§1º a 4º do artigo 19 do RICMS/BA/97:

RICMS/BA/97:

Da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens

Art. 19. São isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem:

(...)

§ 1º. A movimentação de “paletes” e “contentores” de propriedade de empresa relacionada em ato da COTEPE por mais de um estabelecimento, ainda que efetuada por terceira empresa, antes de retornar ao estabelecimento do qual tenham originalmente saído, terá o mesmo tratamento previsto no caput deste artigo, desde que (Conv. ICMS 4/99):

I - “os paletes” e “contentores” contenham o logotipo da empresa à qual pertençam e estejam pintados na cor escolhida pela mesma, conforme ato da COTEPE, excetuando-se, quanto à exigência da cor, os “contentores” utilizados no setor hortifrutigranjeiro;

II - a remessa, efetuada pela proprietária dos “paletes” e “contentores”, esteja amparada pela isenção prevista neste artigo;

III - a movimentação esteja relacionada com a locação dos “paletes” e “contentores”, inclusive o seu retorno ao local de origem ou a outro estabelecimento da empresa proprietária.

§ 2º As Notas Fiscais, emitidas para a movimentação dos “paletes” e “contentores” a que se refere o parágrafo anterior, serão lançadas nos livros próprios de entrada e de saída de mercadorias com utilização apenas das colunas “Documento Fiscal” e “Observações”, indicando-se nesta a expressão “Paletes” da empresa ... (a proprietária)” e, além dos requisitos exigidos, deverão conter (Convs. ICMS 44/98 e 4/99):

I - a expressão “Regime Especial - Convênio ICMS 4/99”;

II - a expressão “Paletes ou Contentores de Propriedade da Empresa(nome)”.

§ 3º Para os fins do disposto no § 1º, considera-se como (Convs. ICMS 44/98 e 4/99):

I - “palete”, o estrado de madeira, plástico ou metal destinado a facilitar a movimentação, armazenagem e transporte de mercadorias ou bens;

(...)

§ 4º. A empresa proprietária manterá controle da movimentação dos “paletes” e “contentores” com indicação mínima da quantidade, tipo e do documento fiscal correspondente, bem como do estoque existente em seus estabelecimentos e de terceiros e fornecerá, ao fisco estadual, quando solicitado, o demonstrativo de controle previsto neste parágrafo, em meio magnético ou em outra forma que lhe for exigida (Conv. ICMS 4/99).

(destaques nossos)

Quanto à alegação de que os paletes seriam material de embalagem, pelo que as operações de aquisição dos mesmos dariam direito a uso de crédito fiscal, observo que a legislação do ICMS, já transcrita neste voto, dá tratamento específico a palete, diverso do quanto previsto no artigo 93 do mesmo RICMS/BA/97, no que tange a material de embalagem.

Paletes são, assim, bem de uso do contribuinte, pelo que o mesmo não se pode creditar de ICMS por sua aquisição, e é devido o pagamento de imposto a título de diferença de alíquota, nas aquisições interestaduais que foram objeto da exação.

Por outro lado, o contribuinte não prova que revende os paletes que adquirira e, tratando-se de operações de remessa e de retorno, essa são isentas do pagamento do ICMS. Assinalo que na autuação em foco não se está cobrando ICMS pelas saídas dos paletes.

Quanto à multa aplicada na imputação 1, o percentual de 60% do imposto devido correto está indicado no Auto de Infração, embora assista razão ao contribuinte quando aponta estar incorreta a indicação do inciso VII, “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, posto que de fato trata-se da hipótese prevista no inciso II, “a”, do mesmo artigo 42. Assinalo que, a teor do artigo 19 do RPAF/99, o erro na indicação do dispositivo legal não implica nulidade da autuação, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal.

O contribuinte entendeu a imputação, que foi corretamente descrita no Auto de Infração, tanto

assim que da acusação defende-se quanto ao mérito, tendo inclusive logrado êxito ao pugnar pela exclusão, do levantamento fiscal, dos valores referentes ao produto “graxa”, quando do julgamento em primeiro grau.

Quanto ao argumento defensivo no sentido de que não estaria obrigado à emissão de notas fiscais quando da venda de mercadorias dentro do Complexo Ford, o próprio contribuinte comprova, ao apresentar o DANFe que acosta à fl. 235, que emite notas fiscais em tais operações. Apenas não prova que cobra do destinatário os paletes que envia juntamente com o produto vendido.

Ademais, ao contrário do que afirma o contribuinte, a cópia do Ato Declaratório Executivo nº 22/2001, que concede aos sistemista do Complexo Ford Camaçari, inclusive ao recorrente nesta condição, regime especial para emissão e escrituração de documentos fiscais, e que o contribuinte acosta à fl. 127, em mídia CD-R, esta mencionada cópia prova que o item 7 deste Ato Declaratório prevê a emissão de uma nota fiscal diária com o total da operações praticadas pelos fornecedores da empresa Ford Company, dentro do Complexo Ford de Camaçari. Este Regime está corroborado no Parecer GECOT nº 1904/2001, cuja cópia o contribuinte também anexa aos autos na mesma mídia CD-R, e neste Parecer também está prevista a exigência da emissão da nota fiscal diária discriminando as operações praticadas por cada fornecedor da empresa Ford Company, dentro do Complexo Ford de Camaçari.

Voto pelo não provimento do Recurso Voluntário para que seja mantido o quanto julgado procedente pela Decisão de piso em relação às infrações 1 e 2.

Passo à análise da infração 3, que tem por objeto a glosa de crédito fiscal referente a uso indevido de crédito equivalente a 47/48, no mês de aquisição, de imposto relativo a operação de aquisição de bem destinado ao ativo fixo do estabelecimento, sendo este bem, conforme demonstrativo de fl. 32, “mode do front panel”. O fato gerador da imputação ocorreu na data de 31/05/2010. O contribuinte não contesta o fato de tratar-se de bem destinado a seu ativo fixo, e também não contesta a data de aquisição.

Assim, conforme demonstrativo acostado pelo Fisco à fl. 32 em papel e à fl. 37 em mídia CD, do qual o contribuinte recebeu cópia em arquivo magnético consoante seus recibos às fls. 33 e 34, o sujeito passivo adquiriu este bem do ativo no valor de R\$97.343,00 no mês de maio/2010. Poderia ter-se creditado de 1/48, naquele mês, mas creditou-se integralmente, ou seja, creditou-se indevidamente de 47/48, perfazendo o total de crédito fiscal de ICMS indevido pela aquisição deste bem do ativo fixo, no mês de maio/2010, de R\$11.437,80, valor histórico de imposto que lhe é cobrado.

Embora o contribuinte alegue que teria saldo credor suficiente para suportar este uso indevido de crédito fiscal, ou seja, que este uso indevido de crédito fiscal não teria impactado na apuração de saldo devedor de ICMS a recolher relativo a maio/2010, tal assertiva não resta provada nos autos, e a afirmativa do impugnante no sentido de que teria saldo credor também esbarra na necessidade de obediência, pelo recorrente, ao quanto exposto na cláusula 5ª do Parecer DITRI/GECOT nº 3.290/2002, no processo nº 174.393/2002-3, que assim prevê:

Parecer DITRI/GECOT Nº 3.290/2002:

“Cláusula 5ª - Sendo o Fornecedor detentor de créditos fiscais acumulados por força das vendas realizadas exclusivamente para sistemista FORD ou diretamente para a FORD, com diferimento, em consonância com o disposto no Decreto nº 7989/2001, o valor a ser transferido será de 100%, e todo o crédito gerado no mês deverá ser totalmente transferido no mesmo mês, não justificando acumulação;”

Assinalo que ao contrário do quanto advoga o contribuinte, o Fisco não necessita refazer o contábil corrente fiscal da empresa para verificar se houve uso indevido de crédito em razão de aquisição de bem do ativo fixo. Para tanto existe roteiro de auditoria próprio, desenvolvido pelo Fisco na presente autuação.

Quanto à discussão, suscitada em mesa, quanto a que o contribuinte, por ser sistemista do Complexo Ford de Camaçari, pratica operações de vendas de seus produtos com diferimento do

momento do pagamento do imposto, e tem a obrigação do repasse integral dos créditos à empresa Ford Company, e que não estaria provado, nos autos, o impacto do uso indevido de crédito no cumprimento da obrigação tributária principal, quanto a este tópico pontuo que de fato o contribuinte, bem como os demais sistemistas do Complexo Ford, contabilizam o crédito fiscal pelas aquisições e o débito tributário pelas operações de venda que realizam, mas estes contribuintes não recolhem, de forma direta, o imposto, já que a apuração do imposto a pagar será realizada de forma conjunta pelo destinatário das mercadorias produzidas no Complexo Ford, ou seja, a Ford Company.

Por este motivo, todos os créditos de imposto das empresas sistemista são transferidos para a Ford.

Assim de forma conjunta a Ford Company “recebe” os créditos fiscais, elabora o conta-corrente fiscal e apura o imposto a pagar, de forma diferida.

Em tal sistemática de apuração do ICMS no regime especial concedido ao Complexo Ford Camaçari, se uma empresa sistemista transfere à Ford saldo credor de ICMS irreal, por baseado em uso indevido de crédito decorrente de prática irregular do fornecedor – no caso em foco a empresa Visteon, autuada – resta caracterizado o uso indevido de crédito fiscal com impacto no saldo devedor do ICMS a ser recolhido pela Ford Company, ou seja, há o descumprimento da obrigação tributária principal.

A Ford Company utiliza o crédito fiscal oriundo das operações de aquisição praticadas por todas as empresas sistemistas. Assim, o crédito fiscal indevido por ser inexistente, mas ainda assim repassado pelos sistemistas à Ford Company, é causa do descumprimento de obrigação tributária principal, posto que reduz, ou pode eventualmente mesmo eliminar, o saldo devedor de ICMS a recolher ao erário estadual, seja no próprio mês do repasse pelo sistemista, seja ao longo do exercício financeiro, ou mesmo ultrapassando-o.

Cada sistemista responderá pelo débito tributário dentro do limite da utilização irregular de crédito fiscal que pratique, e por isto é que os livros, documentos e dados de cada contribuinte são utilizados na ação fiscal, na situação em foco sobre a empresa ora recorrente.

Em relação à tipicidade, o mesmo raciocínio aplicado quanto à capitulação legal da multa referente à Infração 1 também adequa-se à imputação 3. Assim, o percentual de 60% do imposto devido correto está indicado no Auto de Infração, embora assista razão ao contribuinte quando aponta estar incorreta a indicação do inciso VII, “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, posto que de fato trata-se da hipótese prevista no inciso II, “a”, do mesmo artigo 42. Assinalo que, a teor do artigo 19 do RPAF/99, o erro na indicação do dispositivo legal não implica nulidade da autuação, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal. O contribuinte também entendeu a imputação 03, que foi corretamente descrita no Auto de Infração, tanto assim que da acusação defende-se quanto ao mérito.

Voto pelo não provimento do Recurso Voluntário em relação à infração 3, que tal como decidido pela JJF é integralmente procedente.

Assinalo que o artigo 42, XVIII, “b”, da Lei 7014/96, citado pelo contribuinte à fl. 231 dos autos como sendo dispositivo normativo aplicável ao feito, trata de tema alheio à autuação em foco, posto que assim dispõe:

Lei 7014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

XVIII - R\$ 140,00(cento e quarenta reais):

a) pela escrituração de livros fiscais sem prévia autorização, havendo tantas infrações quantos forem os livros assim escriturados;

*b) pela escrituração irregular, em desacordo com as normas regulamentares, **excetuados os casos***

expressamente previstos em outras disposições deste artigo;

(...)

(destaques nossos)

As infrações 01, 02 e 03 do Auto de Infração configuram fato previsto na hipótese da alínea “f” do inciso II do mesmo artigo 42 da Lei 7014/96:

Lei 7014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

(...)

Por outro lado, tratando-se de infrações por descumprimento de obrigação tributária principal, inexistente previsão para cancelamento, ou redução de percentual de multa por esta instância julgadora, pelos motivos em que se baseia o recorrente.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2)

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pela Ilustre Relatora, divirjo do seu entendimento quanto às infrações 1 e 2.

Note-se que tais infrações estão relacionadas ao enquadramento, ou não, das mercadorias adquiridas como insumos do processo produtivo (produtos intermediários).

Pelo que se sabe pelo simples conhecimento comum, muitos dos materiais descritos no voto da Ilustre Relatora são essenciais à execução da atividade do Recorrente, que é a de “*industrialização e comercialização de peças e componentes destinados a veículos automotores*”.

Diante disso, foi que entendemos que seria necessária a conversão do feito em diligência fiscal para que, em atendimento ao princípio da verdade material, fossem analisadas a natureza de cada um dos materiais e sua relação de essencialidade ou não com a atividade da Recorrente. Seriam alvo da diligência fiscal proposta os seguintes materiais: “*paletes de madeira, cartuchos de tinta, êmbolos para carteiras, caixas finalização, protetores auditivos, engrenagens, luvas, blocos de contato, cabos de regulação, caixas de ventilação, filtros de linha, fones de ouvido, café solúvel, copos descartáveis, palhetas descartáveis, preparos lácteos desnatados, sacos plásticos, marcadores de quadros, pincéis, flanelas coloridas, pilhas recarregáveis, soquetes sextavados, balanças eletrônicas pesadoras e contadoras, computadores, impressoras, leitoras de códigos de barra, chapa de alumínio, blusas femininas, camisas masculinas, exalação, cartões, corretivos líquidos, resistores de frenagem, marcadores de texto, pastas, grampeadores, brocas de aço rápido, cadeados, chaves fixas, caixas de madeira, [óculos, canetas, clips, form cont branco, grampos grandes e pequenos, pranchetas, toner, calculadoras de mesa, contact, extrator de mesa, papel, tesouras, baterias, grafites, interruptores, juntas, lapiseiras, placas de nylon, contadores, evaporadores, alicates, blocos postit, fichários, álcool gel, limpador multiuso, cantoneira, metalon, açúcar, cabeça de impressão, lençóis, pás coletoras, telas de proteção, vassourões, extratores de grampos, luminárias de emergência, peças para computador IBM, bicos de alumínio de rebidadeira, capacetes, carneiras para capacetes, fonte digital.*”).

Todavia, a proposição de diligência fiscal foi rejeitada, por maioria, pelos Ilustres Conselheiros desta Colenda 1ª Câmara de Julgamento do CONSEF/BA.

Destarte, vencido quanto à proposição de diligência fiscal, que considero essencial para análise do caso, em obediência aos princípios da verdade material e da ampla defesa, entendo que as infrações 1 e 2 devem ser declaradas nulas em razão do cerceamento do direito de defesa decorrente do indeferimento da diligência fiscal.

Note-se, ainda, que o conceito de insumo (produto intermediário) adotado pela maioria deste Egrégio CONSEF está relacionado à exigência de que os produtos sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*” para que sejam classificados como insumos, contudo, considero que tais exigências decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.

Frise-se que o Convenio ICM 66/88 adotava um critério físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo ou não, para fins de creditamento de ICMS. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido como insumo todo aquele produto relacionado à obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. É o que se conclui da leitura, *a contrario sensu*, do §1º do art. 20 da LC 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (grifamos)

A mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.

2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.

3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.

6. Recurso especial provido.

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo insito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arestos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.

(MOREIRA, André Mendes. *A Não-Cumulatividade dos Tributos*. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos

intermediários), que estes sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*”.

Destarte, entendo que as infrações 1 e 2 devem ser julgadas nulas em virtude da negativa da diligência fiscal proposta para verificar a natureza dos materiais adquiridos, os quais, a nosso ver, deveriam ser conceituados ou não como insumo de acordo com a legislação vigente (art. 20, § 1º, da LC 87/96) e em consonância com a jurisprudência do STJ. Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **207140.0030/13-6**, lavrado contra **VISTEON SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$147.329,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS