

A. I. N° - 206857.0044/14-6  
AUTUADO - GERDAU AÇOS LONGOS S.A.  
AUTUANTES - ROBERTO FREITAS BARRETO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 11/08/2015

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0156-03/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Bombas, motores, ventiladores, monitores, maquinas, ainda que sejam acessórios à produção do estabelecimento ou que sofram acelerado desgaste em razão da agressividade do ambiente industrial, como alega o autuado, são caracterizados como bens do Ativo Fixo, pois têm permanência duradoura e destinados ao funcionamento normal da empresa. Conjunto de bens móveis integrantes do acervo patrimonial necessários à exploração do objeto social, à manutenção da atividade empresarial e não sendo mercadorias destinadas à comercialização. A Lei Complementar 102/00 procedeu às alterações na LC 87/96 (art. 20, §5º, incisos I a VII), estabelecendo, a partir de 01/08/00, procedimentos específicos para efeito de créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado, não observados pelo autuado. Infração caracterizada. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Os materiais, objeto da autuação não se enquadram como produtos intermediários, como enseja o autuado, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e não são indispensáveis à sua composição. Devem ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições somente será possível a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC nº 138, de 29/12/2010). Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DO ATIVO FIXO. **b)** COMPRAS EM OUTROS ESTADOS DE MATERIAL DE CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias de bens destinados ao consumo ou ao ativo fixo do autuado é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infrações subsistentes. Afastada preliminar de nulidade. Rejeitado pedido de Perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/2014, para exigir ICMS no valor de R\$3.547.220,88, acrescido da multa de 60%, em face às irregularidades a seguir apontadas:

Infração 01 - **01.02.01.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$226.315,08. Consta que: “Autuada adquire bens para o ativo imobilizado, apropriando-se integralmente do crédito destacado no documento fiscal, deixando de promover a escrituração e o creditamento na forma prevista na Lei Complementar de regência;

Infração 02 - **06.01.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e de fevereiro a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$205.095,77;

Infração 03 - **01.02.02.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$1.618.315,24;

Infração 04 - **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$1.497.494,79.

O autuado apresenta impugnação, fls. 313 a 348, através de advogado regularmente constituído, fl. 357, evidenciando a tempestividade da defesa e articulando argumentos a seguir resumidos.

Observa que a infração 01 trata do creditamento indevido de créditos de ICMS, segundo a fiscalização, em razão das entradas de mercadorias “adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”.

Destaca que ocorreu uma inadequação conceitual da qual se valeu o autuante no curso da totalidade da sua atividade de lançamento tributário plenamente vinculada. Frisa que se verifica a transfiguração do que vem a ser a classificação de um bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento.

Esclarece que o RICMS-BA/12 não conceitua o bem que poderá ser identificado enquanto ativo permanente e, ainda mais relevante de se ressaltar, não estabelece a *vida útil* que um bem deve ter para que o mesmo possa vir a ser classificado enquanto ativo permanente (qualificador do gênero). Frisa que neste sentido, a teor do art. 110, do CTN, os conceitos do direito civil e contabilidade devem ser manejados para deslinde da questão.

Registra que a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC, nº 1.177/09 que aprova a NBC TG 27 – ATIVO IMOBILIZADO é clara ao estabelecer estes critérios com a instituição técnica segundo a qual apenas bens para os quais se espera utilizar por mais de um período (12 meses) podem ser classificado enquanto ativo permanente.

Observa que para efeitos contábeis e fiscais o período de vida útil necessário para viabilizar a caracterização de um bem enquanto ativo permanente é de mais de doze meses, haja vista que a longevidade na sua duração se demonstra relevante para imobilizá-lo (permanente). Pontua que o próprio vocábulo “permanente” carrega consigo conteúdo semântico de algo durável, longevo, oposto à curta duração. Acrescenta que o art. 179 da Lei 6.404/76 c/c a NBC TG 27 evidenciam tal entendimento.

Destaca que os itens a que se referem os lançamentos em questão são, basicamente, bombas e motores acessórios à produção do estabelecimento que sofrem acelerado desgaste em razão da agressividade inerente ao ambiente industrial ao qual são expostos. Informa que tais itens são expostos a escória, fumos e altíssima temperatura no ambiente industrial, fato este não observado pelo autuante que, limitado por conceitos importados equivocadamente de contas contábeis, bem como de outras atividades não desenvolvidas no estabelecimento autuado, deixou de adequar sua atividade plenamente vinculada às características ínsitas do estabelecimento.

Explica que no ambiente agressivo da industrialização que constitui a atividade econômica do estabelecimento autuado, tais bens não suportam mais do que 12 meses de uso, logo a sua *vida útil* diminuta não autoriza a sua classificação enquanto ativo permanente/fixo, como quer fazer crer o autuante.

Relata que, a despeito de a legislação tributária e regras contábeis aplicáveis à espécie não permitirem que bens com vida útil inferior a 12 meses sejam “ativados”, o autuante classificou os materiais que exemplifica em tabela, fl. 316, como integrantes do ativo fixo, em claro descompasso para com o Direito aplicável.

Sustenta que as constantes substituições e ausência de lançamento de tais bens no ativo permanente da defendant com o controle de créditos pelo CIAP revelam exatamente a inviabilidade da classificação intentada indevidamente pela autuação e não uma conduta supostamente vedada à defendant.

Assinala que, diante destas considerações, mormente da efêmera vida útil dos bens indicados pela autuação enquanto integrantes do ativo permanente da defendant (menos de 12 meses), resta inviável, ao menos dentro da legalidade, a manutenção dos lançamentos em questão, o que de logo resta requerido.

Quanto à infração 02, que cuida de lançamentos fiscais decorrentes da suposta ausência de recolhimento do diferencial de alíquota existente entre as alíquotas interestaduais e internas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federadas conceituadas equivocadamente enquanto integrantes do ativo permanente do estabelecimento.

Revela possuir, a infração 02, ligação estreita com os lançamentos realizados na infração 01 deste mesmo Auto de Infração, haja vista que para o lançamento dos diferenciais de alíquotas em questão foram utilizados, enquanto base de cálculo, os materiais que integrariam o ativo permanente.

Diz restar evidente trata-se de questão acessória diante da sua plena vinculação aos lançamentos perpetrados na Infração 01 e que não subsiste, haja vista caracterizado que tais materiais não podem ser classificados enquanto ativo permanente em razão da sua efêmera vida útil (menos de 12 meses) em razão do agressivo e hostil ambiente ao qual os mesmos são expostos no desenvolvimento da atividade econômica do estabelecimento. Sustenta que, desta forma, tais aquisições fogem da regra de incidência do DIFAL.

Aduz que os lançamentos dos diferenciais de alíquotas são acessórios/consequencialidade aos lançamentos realizados na Infração 01, e sendo estes, por sua vez, indevidos, conforme amplamente asseverado e comprovado acima, cabe como luva o adágio jurídico: “o acessório segue o destino do principal”.

Pugna pela improcedência da infração 02.

Ao tratar da infração 03, revela que o autuante realiza lançamentos fiscais, segundo descritivo, da utilização de créditos indevidos, decorrentes da aquisição de materiais enquadrados como sendo de uso e consumo.

Observa que os lançamentos realizados não se encontram respaldados em lei (ofensa ao art. 150, inciso I, da CF/88), nem nos critérios já bem definidos pelas Câmaras deste CONSEF. Diz que sua conduta encontra-se em consonância para com o direito aplicável, tanto constitucional, quanto Estadual, sem prejuízo do albergue que lhe dá a coisa julgada administrativa.

Sustenta que os lançamentos realizados pelo autuante (materiais cuja glosa do creditamento do imposto ocorreu) a bem da verdade não tratam de materiais de uso e consumo, salvo pelas soltas palavras e demonstrativos sem respaldo técnico, com todo o devido respeito, que o mesmo junta à autuação como servíveis à sua fundamentação. Frisa que o lançamento tributário é atividade plenamente vinculada, não sendo algumas palavras soltas e meras presunções viabilizadores do dever de lançar e nem, tampouco podem sê-las servíveis à glosa pretendida pela autuação.

Diz que no presente caso, além de todos os materiais, cujos créditos foram glosados, se enquadram no conceito de produtos intermediários e/ou afetados pelo processo produtivo da atividade econômica do estabelecimento autuado de forma indissociável, o que lhe assegura o direito de crédito em respeito ao princípio da não-cumulatividade insculpido no §2º, inciso I, do art. 155, da CF/88, muitos destes encontram, além da garantia constitucional indicada, respaldo e albergue na coisa julgada administrativa.

Destaca que este não é o primeiro auto de infração lavrado em seu desfavor a tratar exatamente da mesma matéria jurídica e materiais intermediários. Afirma que teve, anteriormente, contra si lavrados os seguintes Autos de Infração nºs 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0, ambos com seu trânsito em julgado certificado, como de conhecimento.

Observa que após mais de seis anos de discussões perante o Fisco Estadual; negativas de realização de perícias requeridas (obviamente necessárias); nulidades de julgamentos da respectiva Junta de Julgamento Fiscal por cerceamento de defesa; conversões de julgamentos em diligências; inviabilidade de julgamento pelos membros da competente Câmara que compõe este CONSEF, haja vista que os mesmos se depararam com a gritante realidade de que não entendiam da questão técnica relacionada com as peculiaridades da atividade econômica do estabelecimento autuado, o que retirava dos mesmos a possibilidade de verificar quais materiais seriam empregados e/ou necessários ao desenvolvimento da atividade econômica do estabelecimento; chegou o Estado da Bahia, ente federado detentor da parcela de competência tributária, por intermédio deste seu Conselho de Fazenda Estadual, à conclusão de que a única forma de viabilizar julgamento minimamente adequado em termos jurídicos seria a realização de uma diligência conjunta entre a ora defendant e o Estado fiscal.

Diz que para tal desiderato este CONSEF estabeleceu critérios jurídicos e técnicos objetivos para que defendant, em conjunto com o representante do Estado da Bahia, procedessem com o enquadramento conceitual dos inúmeros materiais constantes do lançamento tributário então em questão, de acordo com as peculiaridades do processo produtivo da defendant.

Revela que realizada tal empreitada na forma expressamente indicada pelo CONSEF e com base nos critérios legais pelo mesmo estabelecido, logrou êxito o Fisco Estadual em estabelecer os parâmetros conceituais sobre os quais poderia o mesmo proceder com julgamento das autuações acima referidas dentro dos ditames da legalidade e em respeito à segurança jurídica indispensáveis à solução das relações travadas no contexto tributário de um Estado de Direito.

Assinala que assim, o julgamento dos referidos PAFs, por este CONSEF, deu-se de acordo com os critérios estabelecidos pelo próprio Estado da Bahia por intermédio do seu Conselho Fiscal, critérios estes que já se consolidaram quanto coisa julgada administrativa ou, se preferir para evitar embates jurídicos desnecessários em razão dos equivalentes resultados jurídico-legais, irretratabilidade do ato administrativo. Acrescenta ressaltando que os Autos de Infração têm as mesmas partes (defendant e Estado), mesma matéria (conceituação de intermediários e/ou uso e consumo para efeitos de creditamento - questão jurídica) e mesmos materiais de mesma classificação e emprego foram glosados simplesmente em razão da divergência de nomenclatura, o que evidencia a ausência de critério técnico da autuação.

Esclarece que a despeito desta constatação, informada pela defendant ao autuante e comprovada pela mesma através da ordem do CONSEF determinando a diligência e estabelecendo os conceitos necessários ao seu desiderato; resultado não contestado da diligência realizada nos moldes estabelecidos pelo Estado da Bahia por meio da sua mais alta corte administrativa fiscal, e; julgamento com a acolhida dos critérios conceituais estabelecidos pela própria administração tributária por intermédio do seu mais elevado órgão julgador, hoje já devidamente transitada em julgado, “entendeu por bem” o autuante proceder com o lançamento ao largo das determinações e conceitos estabelecidos nada mais, nada menos, que pelo próprio ente federado detentor da parcela de competência tributária para o imposto em questão.

Menciona que os lançamentos realizados pelo autuante que tenham abrangido materiais já classificados pelo Estado da Bahia nos Autos de Infração de nºs 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 como sendo intermediários e/ou afetados pela atividade econômica do estabelecimento padecem, evidentemente, de nulidade. Afirma que são os mesmos *nati morto* frente à intransponível configuração da coisa julgada administrativa que opera efeitos exclusivos contra a Administração em respeito à segurança jurídica indispensável à manutenção da estabilidade das relações travadas entre o contribuinte e o Estado fiscal.

Destaca que a questão ora tratada, ainda que possa haver divergências doutrinárias acerca da sua nomenclatura - questão de menor calibre jurídico -, decorre logicamente da ampla defesa e do devido processo legal, além da imperiosa observância à segurança jurídica, norte de todo o Sistema/Ordenamento. Prossegue que, por estes motivos a decisão definitiva proferida pelo órgão máximo da Administração tributária Estadual faz coisa julgada frente ao Estado Administração. Assevera que, não fosse assim, o quanto decidido administrativamente pouca valia teria diante das oscilações de jurídicos que jamais conseguiram instituir, justamente, o que as relações jurídicas necessitam para florescer - segurança jurídica.

Ressalta que a marca do Estado de Direito não é somente a sua submissão às leis, mas a sua vinculação às suas próprias decisões, mormente quando emanadas de órgão colegiado, sob pena de desvirtuar o Direito, tornando-o uma massa amorfa, instável e sem sentido ante à insegurança instalada pela evidente mobilidade dos interesses políticos. Cita lição do Mestre administrativista Hely Lopes Meireles para enaltecer o conteúdo, alcance e inafastável necessidade de estabilidade nas relações entre Administração e administrado.

Afirma que a conduta do autuante encontra-se ao largo do princípio da eficiência, calcanhar de Aquiles do Estado brasileiro que, em razão de condutas apartadas dos seus próprios interesses, acaba por infligir a si mesmo prejuízos desnecessários e muitas vezes decorrentes da insubordinação hierárquica.

Registra que no presente caso a eficiência foi golpeada, haja vista que a despeito de ter conhecimento dos conceitos e critérios já sedimentados pelo Estado da Bahia por intermédio do seu CONSEF, entendeu o autuante que, por discricionariedade plena, deveria desconsiderar tais conceitos e enveredar-se em “aventura fiscalista”.

Sustenta que o autuante não respeitou o princípio da eficiência e em razão disso está a causar ao Estado gastos absolutamente desnecessários com esta aventura fiscalista, haja vista a desnecessária movimentação do aparato estatal para apreciar, novamente, questão já superada.

Informa que a título meramente exemplificativo, já que a transposição da totalidade dos itens abarcados pela coisa julgada administrativa para a presente peça resta inviabilizada em razão do relevante quantitativo, relaciona a identidade de itens (análise completa anexa no formato planilha), fl. 568 a 621.

Ressalta que neste sentido, perícia técnica, na forma que requer em tópico específico no bojo na presente defesa, deverá ser realizada visando apurar e depurar os itens/materiais já abarcados pela coisa julgada, viabilizando o creditamento, o que de logo resta requerido.

Frisa que sendo ultrapassada a questão preliminar, boa sorte continua a não acompanhar a autuação nos seus lançamentos tributários.

Discorre extensivamente acerca do princípio constitucional da não-cumulatividade, em sede de ICMS, insculpido no art. 150, §2, inciso I, da CF/88, abordando e traçando diversas colocações jurídicas acerca do direito ao crédito. Arremata firmando ser inafastável a aplicação do princípio da hierarquia das leis na garantia da não-cumulatividade, descabendo, por evidente, a instituição de qualquer limitação a tal direito por meio de legislação infraconstitucional, sob pena de configuração de inconstitucionalidade material.

Afirma que o princípio da não-cumulatividade de garantia do contribuinte oponível contra o ente tributante, sendo a este vedado restringi-lo de qualquer forma. Destaca que o legislador constituinte concedeu ao contribuinte o direito de se creditar de todo e qualquer ICMS incidente sobre as entradas de mercadorias.

Diz que com o advento da LC 87/96 e suas sucessivas alterações, a despeito de expresso o direito ao creditamento do ICMS incidente sobre os denominados materiais de uso e consumo, entendeu por bem o legislador pátrio estabelecer um termo *ad quem* para que a norma em questão passe a produzir efeitos concretos (eficácia). Prossegue revelando que o §1º, do art. 20, da LC 87/96, traz no seu alcance normativo relevante questão atinente à viabilidade de crédito de materiais e bens que integrem a “atividade do estabelecimento”, sem ressalvas quanto à sua imediata aplicação.

Destaca que para que se faça possível o creditamento do ICMS incidente sobre os materiais e bens basta que os mesmos sejam necessários e façam parte da “atividade do estabelecimento” não havendo sequer falar-se em necessidade de integração ao produto final ou consumo direto/imediato. Prossegue afirmando não ser admissível que o Estado, sob a singela argumentação de que estaria exercendo sua competência, torça conceitos estabelecidos por Lei Complementar Federal, jurisprudência e, por via oblíqua, a própria Carta Magna. Assinala que o autuante augea-se, justamente, ao seu “conceito” particular de material de uso e consumo visando viabilizar a autuação.

Frisa que, ao contrário do quanto faz crer a autuação, seu direito encontra sim respaldo não só na Constituição, mas também no art. 309, inciso I, alínea “b”, do RICM-BA/2012, cujo teor reproduz.

Reafirma que a autuação procedeu com os lançamentos tributários em questão sob a fundamentação segundo a qual todos os materiais indicados pelo mesmo por meio dos seus demonstrativos que guarnecem o Auto de Infração estariam enquadrados na classificação jurídica de “materiais de uso e consumo”.

Questiona a base e os critérios técnicos que o autuante respaldou seu entendimento para efetuar a autuação. Destaca que a despeito de reiteradas solicitações para que o autuante visitasse sua unidade industrial para ter contato *in loco* com sua atividade fabril, o mesmo negou o comparecimento reiteradamente, restringindo-se à análise documental. Nesta linha cita o entendimento do pelo STJ, reproduzindo trecho de votos de relatoria da Min. Eliana Calmon do REsp 1.190.156, e do REsp 1.175.166, este de relatoria do Min. Herman Benjamin.

Afirma que a prova técnica já realizada e a pericial a ser realizada confirmará, que os materiais cujos créditos foram glosados na autuação estão intimamente ligados e são consumidos/afetados/aplicados (materiais intermediários), ainda que paulatinamente, no processo produtivo, viabilizando e sendo necessários à atividade econômica de seu estabelecimento industrial.

Informa que os materiais que ensejam creditamento de ICMS são aqueles empregados no processo industrial (desempenho da atividade econômica) visando viabilizá-lo, sendo, por tanto, indispensáveis ao funcionamento eficiente do estabelecimento na consecução do seu fim e são consumidos, afetados, e necessários o ao processo industrial, de maneira que a sua reposição periódica (em ciclos inferiores a 12 meses) é imperativa. Acrescenta frisando que, embora possam não integrar fisicamente o produto final, são necessários, indispensáveis e consumidos gradativamente no processo de industrialização, de maneira que, a sua não aplicação inviabiliza a atividade do estabelecimento industrial dentro dos padrões técnicos, de qualidade, segurança e eficiência empresarialmente necessárias. Arremata firmando que assim vem entendendo a jurisprudência pátria há décadas, reproduzindo o teor de ementas de diversos julgados por tribunais superiores

Afirma que na hipótese dos presentes autos, a não utilização dos materiais listados na autuação e adquiridos pela defendant (materiais estes que se adequam ao art. 309, inciso I, alínea “b”, do

RICMS-BA/2012 e Lei Kandir importam na inviabilidade da atividade econômica industrial do estabelecimento.

Pondera que o atuante não possui formação técnica que lhe habilite a identificar se os créditos glosados são originários de materiais intermediário/afetados/indissociáveis da atividade econômica do estabelecimento ou não, justamente por não lhe competir tal atribuição pericial. Acrescenta que, por não possuir o atuante os conhecimentos técnicos indispensáveis para a realização do adequado enquadramento dos materiais em tela, limitou-se o mesmo, no ato do levantamento fiscal realizado, tão somente à análise fria de documentos fiscais e contábeis, pois que a despeito de visita à unidade industrial da defendant, simplesmente ignorou as orientações técnicas que lhe foram prestadas pelo corpo técnico da mesma, sem demonstrar qualquer empreita no sentido de inteirar-se, de forma isenta e técnica, das etapas e peculiaridades da atividade do estabelecimento específico.

Apresenta de forma meramente exemplificativa planilha completa juntada na forma de anexo) para demonstrar alguns dos inúmeros equívocos classificatórios que eivam de nulidade os lançamentos tributários em questão, já que glosam os créditos apropriados, fls. 337 a 339.

Colaciona fotografias com a indicação de alguns dos materiais destacados e seu local de emprego no desenvolvimento da sua atividade econômica em seu estabelecimento, cujo creditamento fora glosado pela autuação, fls. 340 a 343.

Assevera que o lançamento tributário encontra-se fora da realidade da atividade econômica do estabelecimento autuado e ao largo da legalidade, o que implica a sua improcedência, que de logo requer, haja vista que os materiais cujo aproveitamento dos créditos foram glosados são aplicados, consumidos, afetados, enfim, indispensáveis à atividade-fim do estabelecimento.

Ao tratar da infração 04, afirma que esse item da autuação possui ligação estreita com os lançamentos realizados na infração 03, haja vista que para o lançamento dos diferenciais de alíquotas em questão foram utilizadas enquanto base de cálculo os materiais que seriam para o uso e consumo. Sustenta tratar-se de questão acessória diante da sua plena vinculação aos lançamentos perpetrados na infração 03 e que não subsiste, haja vista que, uma vez caracterizado que tais materiais não são nem de uso e consumo, nem para revenda, constituindo materiais intermediários/afetados/indispesáveis pela atividade econômica do estabelecimento, fogem da regra de incidência do DIFAL.

Pondera que sendo os lançamentos dos diferenciais de alíquotas acessórios/consequencialidade aos lançamentos realizados na infração 03, e sendo estes, por sua vez, indevidos, conforme amplamente asseverado e comprovado acima, cabe como luva o adágio jurídico: “o acessório segue o destino do principal”.

Pugna também pela improcedência desta infração de número 04.

Depois de elencar diversas indagações acerca do efetivo conhecimento da natureza operacional e ambiental do setor produtivo do estabelecimento autuado pelo atuante e pelos julgadores, assevera que é cediço estar a atividade da Administração, mormente aquela tributária, plenamente vinculada à lei, não cabendo margens à discricionariedade do agente, pois autorizar cobrança de tributo calcada na discricionariedade é o mesmo que autorizar tributação que não seja *ex lege* (art. 150, inciso I, da CF/88).

Frisa que o desconhecimento de causa e técnico do atuante, com o devido respeito ao mesmo, decorre, ainda, da não distinção entre as diversas fases da cadeia produtiva defendant e absoluta desconsideração da atividade econômica do estabelecimento, suas peculiaridades e necessidades materiais, como determina o STJ (REsp 1175166/MG).

Diz restar evidenciado não ter o atuante se valido de critérios técnicos precisos, nem adequados, quando da classificação dos materiais enquanto de “uso e consumo” e “ativo permanente” vindo a efetivar lançamento fiscal sem respaldo técnico e legal.

Afirma a necessidade de realização prova pericial técnica demonstra-se inevitável para que se possa chegar à adequada classificação dos materiais cujos créditos apropriados pela defendante foram glosados, seja pela utilização de critério inadequado quanto à sua classificação enquanto “uso e consumo”, seja quanto à sua classificação enquanto “ativo permanente”.

Registra que a realização de perícia demonstra-se imperiosa e possui previsão legal expressa na combinação do §3º, do art. 123 com o art. 145, ambos do RPAF-BA/99.

Requer a defendante, em respeito e prestígio ao devido processo legal e ampla defesa, seja determinada a realização de prova pericial técnica, nos termos do art. 145, do RPAF-BA/99, sob pena de configuração de cerceamento de defesa. Destaca que a perícia técnica deverá ser realizada visando apurar e depurar, ainda, os itens/materiais já abarcados pela coisa julgada, o que de logo resta requerido. Indica como seu assistente técnico o profissional devidamente habilitado, Sr. Osvandir Ricardo Gaspar, formulando seus quesitos técnicos.

Conclui reprimendo de forma sintética todos seus pleitos expendidos ao longo da impugnação.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 624 a 632, alinhando os argumentos resumidos a seguir.

No que diz respeito à infração 01, observam que os bens relacionados pela auditoria para formalizar a exação encontram-se relacionados às fls. 20 a 31. Destacam que se trata de máquinas e equipamentos que de ordinário são bens do ativo permanente e são utilizados na atividade fim do autuado.

Mencionam que depois de efetuado o levantamento destes equipamentos, intimaram a empresa, fl. 19, para apresentar análise crítica dos levantamentos referentes aos créditos indevidos do ativo imobilizado e bens de uso, o que foi apresentado nas às 204 a 303.

Afirmam que lavraram a cobrança, glosando o crédito integral apropriado, por entenderem que as máquinas elencadas se classificam no ativo permanente, estando sujeitas ao creditamento do ICMS na razão de 1/48 avos mês, e não integralmente como procedeu o impugnante.

Assinalam que a defesa, em sua impugnação, fl. 313 e seguintes, sustenta que tais bens no ambiente agressivo da indústria que constitui sua atividade não suportam mais que 12 meses de uso, logo sua vida útil diminuta não autoriza sua classificação enquanto ativo permanente. Conclui asseverando que diante da efêmera vida dos bens indicados pela autuação (menos de 12 meses), resta inviável a manutenção do lançamento.

Esclarecem que levaram em consideração os argumentos expostos pela defesa quando da construção da peça acusatória. Diz que tal assertiva decorre principalmente do entendimento de que o ambiente não tem o condão de reduzir tão severamente a vida do bem, e mesmo que assim fosse às consequências fiscais seriam as mesmas. Observam que quando o autuado adquiriu as máquinas e equipamentos, o fez para seu ativo, pois de ordinário estes equipamentos possuem vida útil superior a doze meses e que neste momento nasceu o fato gerador do lançamento fiscal e o dever jurídico de apurar o imposto na forma do §5º do art. 20 da Lei Complementar 87/96 e, por este dispositivo, quando se adquire bens para o ativo permanente, se obrigada ao creditamento à razão 1/48 avós mês, bem como escrituração do livro fiscal denominado CIAP. Asseveram que o autuado não procedeu conforme norma de regência, creditando integralmente na aquisição, bem como também não escriturou o livro fiscal retro. Acrescentam que se a vida útil das máquinas e equipamentos fossem inferior a 12 meses como sugere a defesa, estaríamos diante de bens de uso industrial, cujas consequências fiscais seriam as mesmas para este caso concreto, ou seja, vedação ao crédito.

Afirmam que a jurisprudência deste CONSEF no julgamento do Auto de Infração nº 298943.0100/12-4 em 27/08/2014, pela 2ª Câmara Acórdão CJF N° 0264-12/14, fls. 633 a 645, lavrado contra a mesma empresa GERDAU AÇOS LONGOS S/A, onde foi produzida exação sobre a mesma

matéria, pelos mesmos autuantes, tendo sido sustentado os mesmos argumentos na linha de defesa, tendo se manifestado na forma, cujo trecho do voto exarado pela Câmara, reproduz.

Conclui pugnando pela manutenção da infração 01.

Quanto à infração 02, informam que este item da autuação com demonstrativo de apuração às fls. 33 a 40, decorre da anterior. Explica que, como no entendimento da fiscalização, os bens adquiridos fora do Estado da Bahia, destinam-se ao ativo fixo do estabelecimento, ficaram sujeitos ao recolhimento da diferença de alíquota. Pugnam também pela subsistência dessa infração

Em relação à infração 03, frisam que os bens de uso objeto do presente auto de infração encontram-se elencados às fls. 41 a 198.

Observa que intimada para apresentar análise crítica sobre os itens selecionados pela auditoria, o autuado se manifestou apresentando planilha, fls. 199 a 201.

Frisa que o impugnante em defesa de sua tese sustenta o que os lançamentos realizados pelo autuante a bem da verdade não tratam de materiais de uso e consumo, salvo pelas soltas palavras e demonstrativos sem respaldo técnico, com todo devido respeito, que o mesmo junta à autuação como servíveis à sua fundamentação. Explica que o lançamento tributário é atividade plenamente vinculada, não sendo algumas palavras soltas e meras presunções viabilizadoras do dever de lançar, servíveis à glosa pretendida pela autuação.

Observam que o deficiente aduziu que no caso em voga, além de todos os materiais cujos créditos foram glosados se enquadrarem no conceito de produto intermediário e/ou afetados pelo processo produtivo da atividade econômica do estabelecimento da deficiente de forma indissociável, o que lhe assegura o direito de crédito em respeito ao princípio da não-cumulatividade insculpido no §2º, inciso I, do art. 155, da Magna Carta, muitos destes encontram, além da garantia constitucional indicada, respaldo e albergue na coisa julgada administrativa.

Afirmam que conclusão da defesa é que os retentores, anéis, rolamento, mangueira, abraçadeira, lâmpadas, lixas etc. devem ser classificados como produtos intermediários. Destacam que bens objeto da exação, em verdade, são peças e parte do maquinário utilizado na fabricação, não participando do processo de fabricação como integrante do produto final e não são indispensáveis à sua composição, não podendo ser classificados como produto intermediário, devendo ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, pois se trata de peças de reposição cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições somente será possível a partir de janeiro/2020.

Trazem a colação entendimento deste CONSEF, pugnando pela procedência da cobrança, no julgamento do já citado Auto de Infração Nº 298943.0100/12-4, onde o autuado figura no pólo passivo, trata da mesma matéria e mesma tese defendida pelas partes, transcrevem trecho do voto proferido pela 2ª CJF no Acórdão CJF Nº 0264-12/14.

Pugnam pela procedência da infração 03.

Em relação à infração 04, assinalam que esta infração é consequência da anterior. Frisam que, como entendem que a infração 03 é procedente, pois se trata de bens de uso ou consumo do estabelecimento, também é devido à diferença de alíquota nas aquisições interestaduais.

Concluem pugnando pela procedência o Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a alegação do impugnante de que ocorreria afronta à segurança jurídica e à coisa julgada administrativa vinculando a presente autuação a outros processos administrativos fiscais - PAFs de nº 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 que foram lavrados em seu desfavor tratando da mesma matéria jurídica e os mesmos materiais, consolidando a coisa julgada, o que evita embates jurídicos desnecessários e opera efeitos exclusivos contra a

administração necessários à manutenção da estabilidade das relações entre o contribuinte e o Fisco. Aduziu que a estabilidade das relações jurídicas decorre da aplicação dos princípios da ampla defesa, devido processo legal, insculpidos na CF 88 (art. 5º, incisos LIV e LV), e demais procedimentos administrativos (RPAF e COTEB). Sustentou que por tais motivos, a decisão definitiva proferida pelo órgão máximo da administração tributária do Estado faz coisa julgada, porquanto a marca do Estado do Direito, além da submissão às leis é a vinculação às suas próprias decisões.

Entendo que não há que se falar em coisa julgada no âmbito administrativo, por não se tratar de “decisão judicial de que não caiba recurso”, como define a lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro em seu art. 6º, §3º. Eis que seus julgados não detêm caráter definitivo e não produzem a dita “Coisa Julgada”, pois, a parte que se sentir ofendida sempre poderá acionar o judiciário, consoante previsão constitucional que institui o sistema pátrio de jurisdição una, por meio do qual apenas o Estado-juiz detém o monopólio da função jurisdicional, ou seja, o poder de decidir as lides com força de coisa julgada.

É indubioso que as decisões administrativas anteriores serão sempre observadas para evitar embates desnecessários, desde que convergentes com o direito posto e com o entendimento do julgador, em que pese cada processo ter existência autônoma, podendo, portanto, as decisões divergirem de julgador a julgador, mesmo em se tratando de mesma matéria.

Reputo imperioso destacar no presente caso a discriminação individualizada e pormenorizada da utilização no processo produtivo do autuado de todos os itens arrolados no levantamento fiscal, e que nos processos referidos pelo impugnante, apesar do deferimento do pedido de diligência, os julgamentos apontaram na direção de que os itens daqueles processos eram materiais, concorde legislação de regência, que não se enquadravam na categoria de produtos intermediários.

Assim, consoante o expedito, concluo não vislumbrar nos autos quaisquer elementos que os inquincie de nulidade, pois lavrado em obediência às regras do art. 39, RPAF-BA/99, não se configurando qualquer ofensa aos direitos do contribuinte, à segurança jurídica e nem embaraço à estabilidade da relação Fisco - Contribuinte.

Portanto, considero ultrapassada que questão de preliminar de nulidade por se afigurarem supridos os elementos fundamentais na constituição do lançamento de ofício, demonstradas que se encontram as provas que sustentam a motivação da autuação,

Quanto ao pedido para realização de perícia fiscal, para apurar a adequada classificação dos materiais cujos créditos foram apropriados pela defendant, em relação ao seu processo produtivo, tendo indicado, inclusive, perito, uma vez que a realização de perícia deve ser determinada para esclarecer fatos que demandem um *expert* com reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, do que não trata a matéria em questão, fica indeferido com fundamento no art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF-BA/99. Firmo a convicção da desnecessidade de Perícia haja vista que o impugnante carreou aos autos, fls. 568 a 621, memorial descritivo discriminando pormenoradamente o emprego e utilização em seu processo produtivo de todos os materiais constantes do levantamento fiscal. Pela análise desse Laudo firmo convicção, em vista do memorial descritivo técnico de emprego dos materiais, fato que será apreciado no mérito da questão.

No mérito, o Auto de Infração acusa o sujeito passivo do cometimento de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento - infração 01; da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - infração 02; da utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento infração 03 e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo do estabelecimento - infração 04.

As infrações 01 e 02 tratam, respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento e da a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na respectiva aquisição.

Os Auditores Fiscais elaboram demonstrativos às fls. 20 a 40 discriminando cada produto, o seu valor e o ICMS creditado indevidamente que o corresponde.

Os bens de ativo imobilizado foram discriminados no aludido relatório fiscal:

Bomba Hidráulica; bomba submersa; bomba de engrenagem; bomba centrifuga CFM folha de dados; bomba PVT PIVOTROL 3x2 SW, bomba pistão hidráulica, Bomba ENERPARC, que a empresa descreve como sendo “*materiais utilizados no bombeamento de água necessário ao processo, que em sua falha pararia de circular água de refrigeração, causando sobretemperatura nos equipamentos ou produtos*”; armário de ferramenta MARCON, que o autuado descreve, em sua “*Descrição Técnica dos Materiais Glosados ...*”, como sendo “*materiais vinculados ao processo produtivo, sendo consumido pela exposição ao ambiente agressivo, altas temperaturas, poeira e presença de particulados*”; Estabilizador POT – que a empresa descreve como “*equipamento utilizado no alinhamento e nivelamento das guias permitindo a passagem do produto no laminador*” Máquina de solda BAMBOZZ, descrito como *equipamento utilizado na emenda de vergalhão durante a produção*; Monitor OMES, Monitor de Fluxo, *utilizado no lingotamento contínuo para medir a vazão da agua dos veios dos tarugos, desgastada pelo ambiente agressivo e alta temperatura*; Motor REF PITTINI 1097385/11 , Motor 50C GP, Motor WEG 15 CV MÁQUINA MISTRADOR REFRAT., Motor Elétrico 300CV CB5, Motor Hidráulico DANFOSS OMT 400 DOBRADOR, Motor WEG 6 CV N SERIE B 03852, Motor VENT. da SOLENOIDE, Motor WEG, Moto redutor SEW, descrito como *equipamentos utilizados para transmitir movimento à correia, redutores, compressores, rolos, bombas, imprescindíveis ao processo de produção*.

Verifica-se que dos itens cotejados que se trata de bens do Ativo Imobilizado, que é constituído de bens corpóreos, adquiridos com a finalidade precípua de utilização na consecução da atividade fim do estabelecimento fabril do autuado.

A ausência de definição no RICMS/BA do que seja *ativo permanente* e nem o estabelecimento da *vida útil* que um bem deverá ter para ser qualificado como ativo permanente não corrobora e nem dá sustentação o argumento da defesa de inadequação conceitual na classificação dos citados bens como destinados ao ativo permanente do estabelecimento.

Em sintonia com disposição expressa no art. 110 do Código Tributário Nacional – “*a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado*”, a legislação tributária baiana não estabeleceu o conceito de tais termos, porque há - o conceito de bens do ativo imobilizado que integra o ativo permanente é definido nos artigos 178 e 179 da Lei 6.404/76 que rege e disciplina o funcionamento das sociedades anônimas no país, como é o caso da empresa autuada. Estes dispositivos legais classificam no Ativo Imobilizado os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial. Já a doutrina contábil pátria consagrou que os bens do ativo imobilizado representam capitais aplicados pela empresa em caráter permanente ou quase permanente e destinados a constituir os meios de produção, com os quais as empresas atingem seu objetivo social.

Logo, é indubidoso que bombas, motores, ventiladores, monitores, máquinas, ainda que sejam acessórios à produção do estabelecimento ou que sofram acelerado desgaste em razão da agressividade do ambiente industrial, como alega o autuado, são bens caracterizados como Ativo Imobilizado, porquanto, por não se constituírem de produtos ou mercadorias destinadas à comercialização, eis que se destinam ao funcionamento do estabelecimento fabril, integrando o conjunto de bens móveis necessários à manutenção da atividade industrial e à exploração de seu objetivo social.

Assim, as empresas ao adquirirem bens para seu Ativo Imobilizado destinados à utilização na comercialização ou industrialização de mercadorias que, serão objetos de saídas tributadas, farão jus ao crédito do ICMS incidentes na aquisição dos mesmos. Para tanto, serão considerados o ICMS efetivamente pago no Estado de origem, devidamente destacado em Nota Fiscal, e o Diferencial de Alíquota pago para o Estado de destino, este quando aplicável, objeto da infração 02.

Entretanto, com o advento da Lei Complementar 102/00 que promoveu alteração no art. 20, §5º, incisos I a VII, alterou a LC 87/96, estabeleceu, a partir de 01/08/00, procedimentos específicos para efeito de créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado. Com a vigência da legislação de regência e da sua correspondente regulamentação na legislação baiana através do Dec. 6.284/97 - art. 93, §17º, incisos I a VII, restou determinado que o crédito apropriado em função da aquisição de mercadoria no estabelecimento, destinada ao ativo permanente deverá ser apropriado à razão de 1/48 - um quarenta e oito avos.

Ademais, a utilização do crédito fiscal na razão definida é regrada por diversos procedimentos acessórios, tais como registro de sua aquisição, as situações em que o contribuinte poderá efetuar o crédito fiscal destacado em Nota Fiscal, Nota Fiscal de crédito do ICMS mensal, inclusive as regras de escrituração do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), utilização na forma de 1/48 e a vedação de crédito fiscal relativo à bem entrado ou adquirido para compor o Ativo Imobilizado, quando alheios à atividade do estabelecimento; quando relacionar-se com mercadoria ou serviço objeto de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou em qualquer hipótese em que o bem deixar de ser utilizado no estabelecimento para o fim a que se destinava. Todos estes procedimentos foram ignorados pelo autuado que, ao seu alvedrio, por entender que a reduzida vida útil dos itens lhe facultaria a utilização integral do correspondente crédito fiscal.

Está correto é o procedimento fiscal em não admitir os créditos fiscais em análise, na forma como agiu o contribuinte autuado, tendo em vista que a própria Lei Geral ao estabelecer o crédito fiscal sobre a aquisição de ativo imobilizado, o fez de forma específica, que não foi observada pelo autuado.

Nestes termos, resta caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, e conlúio pela subsistência da infração 01 no valor de R\$226.315,08.

Por fim, prescreve a legislação do ICMS do Estado da Bahia que, nos casos de aquisição interestadual, realizada por contribuinte do imposto, de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, será devido, no momento da entrada do bem, o ICMS sobre a diferença da alíquota interestadual e a aplicada no Estado de destino, o denominado “ICMS Diferencial de Alíquota” (art. 2º inciso IV da Lei 7.014/96).

Por outro lado, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, é devido no momento da entrada do bem, o ICMS sobre a diferença da alíquota interestadual e a aplicada no Estado de destino conforme estatui o art. 2º, inciso IV da Lei 7.014/96.

Logo, resta também caracterizada, a infração 02, pela comprovada falta de pagamento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$205.095,77, conforme constante do demonstrativo fiscal, fls. 32 a 40, que correspondem às aquisições interestaduais dos bens arrolados na infração 01.

O item 03 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.618.315,24, conforme demonstrativo acostado às fls. 41 a 198.

O sujeito passivo em suas razões de defesa, questionou as bases e critérios técnicos que os autuantes respaldaram o entendimento de que os materiais indicados no seu demonstrativo

estariam enquadrados na classificação jurídica de “*materiais de uso e consumo*”, uma vez que sequer foi verificada as peculiaridades da sua atividade econômica.

Discorreu sobre o direito ao crédito na seara do ICMS, direito de berço constitucional e cuja denominação encontra espelho no princípio da não-comutatividade, insculpido no artigo 155, § 2, inciso I, da CF/88. Atribuiu aos autuantes apego a um “*conceito particular de material de uso e consumo*”, a fim de viabilizar autuação. Sustentou que seu direito ao crédito encontra respaldo na Constituição Federal e no próprio RICMS-BA.

Reproduziu os conceitos de materiais intermediários para aduzir que a não utilização dos materiais listados no presente PAF importam na inviabilidade da fabricação do produto final siderúrgico, atividade econômica do autuado.

Ao compulsar tanto a descrição dos produtos elaborada pelos autuantes, nos seus demonstrativos e que dão suporte à exigência, antes mencionado, quanto a descrição dos produtos colacionada aos autos pelo autuado, em sua defesa, com a indicação de que todos os materiais estariam vinculados ao processo de industrialização, constato que o descritivo relaciona os mesmos produtos constantes do demonstrativo elaborado pelo Fisco, indicando a função e o local da aplicação no processo produtivo e a periodicidade em que são substituídos. Do exame, resta inequivocamente evidenciado que materiais arrolados, em sua totalidade, são classificados como sendo materiais de reposição, necessários à manutenção e funcionamento das instalações de produção, decorrente do desgaste natural do seu uso. São, portanto, de fato materiais de uso e consumo, não se confundindo, em absoluto, com os materiais intermediários, que direta e intrinsecamente estão vinculados ao processo fabril.

Para demonstrar que se afiguram nitidamente caracterizados como material de uso e consumo, sendo incabível a apelação da defesa em enquadrá-los como material intermediário enumero como exemplo dos itens arrolados no levantamento fiscal, as mercadorias a seguir especificadas com as respectivas descrição da participação do processo produtivo do estabelecimento autuado:

**SENSOR DE TEMPERATURA, SENSOR FLUXO IFM SI5010, SENSOR FLUXO REF SI5006 IFM SAIDA RELE - materiais utilizados para detecção de nível do produto e matéria prima dentro de silos de armazenagem, desgaste pelo contato direto com material abrasivo; ROLAMENTO SKF 305428DA - material utilizado para realizar o movimento circular dos equipamentos mecânicos e elétricos (motor, compressores, rolos, bombas), desgaste devido exposição a temperatura de aproximadamente 400 ° C, poeira, sua falha ou ausência acarreta a parada do laminador; REPARO CIL HMI25 PITTINI 1097314/102 - material utilizado para reparar os cilindros da treliça, sofre desgaste devido ao ambiente agressivo e particulado (limalha) seu desgaste se dá devido saturação do mesmo pelo movimento repetitivo; LUVA 12NPT AISI304 2000LBS - peça metálica que realiza a conexão das mangueiras de refrigeração das gaiolas do laminador com as linhas de água, sua ausência ou falta impede a refrigeração das mesmas, desgasta-se pelo atrito com as mangueiras; ELETRODO COBRE REF 3078 SCHLATTER - material utilizado para soldar máquinas e equipamentos que estão inseridas no processo industrial, para compensação de desgaste provocados pelo contato direto com o produto, desgasta-se por consumo; BUCHA DES SMS 6499790 6499800 8 EXCENT - peça utilizada permitir o deslizamento do eixo sobre o mancal, garantindo o movimento circular do eixo e redução do atrito, material empregado na bomba que refrigera o laminador (conformação mecânica), sua ausência impede a operação da bomba, ELET CL41 CG65 - utilizada na transmissão de energia para os motores elétricos das gaiolas da laminação, desgasta-se pelo uso contínuo, na sua falta/falha para a produção do vergalhão; TAMPA PARA MANCAL - utilizado para fazer a proteção dos eixos pinhão das gaiolas do laminador, desgasta-se por uso, na sua falta/falha pode gerar danos materiais e interrupção do processo.**

O material intermediário caracteriza-se pelo seu emprego diretamente no processo de industrialização, integra o novo produto ou, embora não integrando o novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização. Os materiais intermediários têm que ser utilizados na linha de produção, e não em linhas marginais, complementares ou independentes,

devendo ser essenciais e indispensáveis para se obter o produto final, e serem consumidos a cada etapa produtiva, exaurindo-se imediata, gradativa e progressivamente no processo fabril. Aliás, este tem sido a interpretação do inciso II do art. 29 da Lei 7.014/96, adotada nos reiterados julgados sobre essa matéria pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho. O exemplo mais consentâneo é o Acórdão CJF N° 0264-12/14 que não deu provimento ao Recurso Voluntário impetrado pelo ora impugnante contra a decisão da 1ª JJF no Acórdão N° 0016-01/14, sobre o mesmo tema e apuração realizada através do A. I. N° 298943.0100/12-4.

Logo, inexiste nos autos qualquer desvirtuamento a conceito particular de material de uso e consumo ou menosprezo à importância de tais materiais na atividade econômica siderúrgica do autuado, mas, a sua pretensão não encontra guarida na Constituição Federal, na Lei Complementar do ICMS ou na legislação do imposto desse Estado da Bahia.

Resta evidenciado que os itens arrolados no levantamento fiscal, objeto da glosa fiscal, não integram o produto final, não atuam intrinsecamente no processo produtivo e, sequer, comporta discussão de essencialidade na obtenção do produto final, não ensejando, assim, o crédito do ICMS manejado pelo autuado.

Logo, resta induvidoso que os materiais, objeto da autuação, não permitem o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e não são indispensáveis à sua composição. Devem ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições é indevida.

Portanto, não se configura no presente caso qualquer inovação na jurisprudência desse CONSEF. Os dois processos administrativos fiscais - PAF, s de n° 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 indicados pelo autuado, não obstante não implicar coisa julgada, como pleiteia o contribuinte, a decisão é no sentido de que os materiais não se enquadraram como produtos intermediários, visto que mesmo que empregados no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não são consumidos de forma imediata e sim no curso da industrialização, exaurindo-se de forma gradativa e progressiva. Tanto é assim, que os materiais de uso e consumo tiveram confirmada a utilização indevida do crédito fiscal, nas correspondentes decisões prolatadas pelas Câmaras deste CONSEF através dos Acórdãos CJF N° 0167-12/11 e CJF N° 0289-11/12.

Em suma, reafirmo que o entendimento assente neste CONSEF estribado na legislação de regência é de que são considerados materiais de uso e consumo quando a utilização desses materiais não tem relação direta com a produção, ou seja, participam de forma indireta, apesar de indispensáveis, não são consumidas no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais. É o caso, por exemplo, dos materiais destinados à manutenção dos equipamentos que visam assegurar a continuidade da atividade produtiva.

Em face do expedito e verificadas as peculiaridades da atividade fabril do autuado, acordo com o posicionamento dos autuantes, constatando que os bens elencados no demonstrativo fiscal se enquadraram como bens de uso no estabelecimento autuado. Reitero, pois, que as aquisições arroladas no levantamento fiscal que apura esse item da autuação, a exemplo de SENSORES DE TEMPERATURA, ELETRODOS, BUCHAS, ESCOVAS, ROLAMENTOS, REPARO, LUVA, etc., não são passíveis de crédito fiscal, no caso concreto, eis que, de acordo com o inciso I do artigo 33 da Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996 estabelece que somente terão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020, redação dada pela LC nº 138, de 29/12/2010.

Concluo pela subsistência da infração 03.

A infração 04 acusa o sujeito passivo de deixar 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 uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.497.494, 79, consoante demonstrativo acostado às fls. 199 a 201.

O impugnante refutou a acusação aduzindo, tão-somente, que a exigência é questão acessória à infração 03, haja vista que para o lançamento do ICMS diferencial de alíquotas foram utilizadas os produtos da infração discutida anteriormente e que não subsistir, por considerar o que se trata de materiais intermediários afetados ou indispensáveis na consecução da sua atividade econômica.

Analizando as peças processuais e a legislação que rege à espécie, a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para serem utilizadas como material de uso e consumo ou integrar o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

No Estado da Bahia, instituída a exigência do inciso IV do art. 2º, da Lei 7.014/96 e regulamentada pelo RICMS-BA, vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

Assim, diante do quanto expendido em relação à infração 02, resta também caracterizada a infração 04.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206857.0044/14-6**, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.547.220,88**, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA