

**A. I. N°** - 206900.0090/15-6  
**AUTUADO** - CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.  
**AUTUANTES** - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/08/2016

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0069-06/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES PARA FUNCIONÁRIOS. FALTA DE PAGAMENTO. O diferimento nas saídas de refeições encerra na entrada do estabelecimento adquirente. Não comprovado o recolhimento do ICMS diferido pelo remetente. Infração procedente. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. A autuada comprovou o recolhimento em denúncia espontânea. Infração insubsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. Crédito integral indevido, por se tratar de aquisição para o Ativo Imobilizado, cabendo à glosa dos créditos apropriados integralmente. Item subsistente. b) MATERIAL PARA USO OU CONSUMO. Foram excluídos os produtos que se enquadravam como "intermediário" ou "imobilizado". Infração subsistente parcialmente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. Cabe a exigência da diferença de alíquota em aquisições para o ativo imobilizado. Infração procedente. b) MATERIAL PARA USO OU CONSUMO. Foram excluídos os produtos que se enquadravam como "intermediário" ou "imobilizado". Item subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 29/06/2015 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$791.421,01, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações, conforme disposta no Auto de Infração:

**INFRAÇÃO 1** - Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários (ANEXO G), conforme DEMONSTRATIVOS DAS AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES em anexo. No valor de R\$20.350,35, multa 60%.

**INFRAÇÃO 2** - Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. (ANEXO H), o contribuinte lançou no conta corrente do ICMS nos meses de jan e fev de 2013, parcelas indevidas a título de parcela incentivada do programa desenvolve, em razão de ter calculado as mesmas em desacordo com a legislação em vigor e também contrariando as orientações da Instrução Normativa DAT 27/09, tudo em conformidade com o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO MENSAL DO DESENVOLVE em anexo. No valor de R\$317.775,77, multa de 60%.

**INFRAÇÃO 3** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. (ANEXO F), a empresa utilizou o valor integral do ICMS destacado no documento fiscal, no mês de aquisição de mercadoria destinado ao

Ativo Imobilizado da empresa, tudo conforme com o DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INTEGRAL DE ATIVO IMOBILIZADO NO MÊS DE AQUISIÇÃO em anexo. No valor de R\$37.459,45, multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - 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. (ANEXO I), falta de recolhimento do ICMS devido referente ao Diferencial de Alíquotas em aquisição interestadual conforme DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO - ATIVO IMOBILIZADO em anexo. No valor de R\$56.189,18, multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - 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. (ANEXO J) referente aos produtos relacionados no DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO - MATERIAL DE CONSUMO em anexo. No valor de R\$97.265,72, multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. (ANEXO E) referente aos produtos relacionados no DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS INDEVIDOS NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE CONSUMO em anexo. No valor de R\$262.380,54, multa de 60%.

O Contribuinte tomou ciência do feito em 08/07/2015, tendo como limite para apresentação da defesa o dia 08/09/2015. Constata-se, conforme documento às fls. 63, que, aos dias 04/09/2015, tempestivamente, portanto, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 64 a 97. Quando alinhou o seguinte arrazoado:

A defesa inicia a argumentação sem externar pretensão preliminar, adentrando imediatamente ao mérito. Quanto à infração 1 a defesa afirma que descabe a alegação do Fisco de violação ao artigo 286, inciso VII, § 2º, I, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), quanto a exigência do recolhimento do ICMS por conta do encerramento da fase de diferimento ICMS, na entrada dos produtos no seu estabelecimento, relativamente às suas aquisições de refeições junto a empresa GR Serviços e Alimentação Ltda., pois, alega que a empresa fornecedora emitiu as correspondentes Notas Fiscais já com o destaque do imposto, e indica o (Doc. 04) de sua peça de defesa como comprovação do quanto alegado, os quais constatamos comporem o PAF das fls. 74 a 104, acrescentando, ainda, que a referida fornecedora de refeições não é optante do Simples Nacional, e possui a sistemática da apuração do imposto sobre o regime periódico de apuração. Afirma, em seguida, que antes de ser atribuída à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento em questão, deve-se verificar junto à empresa fornecedora das refeições o regular recolhimento do ICMS incidente sobre esta operação, sob pena de dupla cobrança e enriquecimento sem causa do Estado da Bahia. Ao final, quanto a este item, pede, na eventualidade de entendimento contrário, a conversão do feito em diligência, com vistas à verificação do pagamento do ICMS em tela junto à fornecedora GR SERVIÇOS E ALIMENTAÇÃO LTDA.

Quanto a infração 2, de fato, admite a Impugnante que cometeu um equívoco na apuração das parcelas incentivadas do Programa DESENVOLVE, recolhendo o ICMS devido em valor insuficiente, mas que, contudo, tal equívoco foi identificado e corrigido pela Impugnante muito antes da lavratura deste Auto de Infração. Portanto, aduz a Impugnante que recolheu em novembro de 2013, mediante o instituto da denúncia espontânea, as parcelas exigidas neste item do Auto de Infração em tela, referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2013, que não haviam sido previamente declarados, e afirma que este fato pode ser aferido conforme cópia anexas das guias recolhimento relativas a cada competência e o comprovante de pagamento (Doc. 05) que no processo tomou o de fl. 89, no valor de R\$328.559,04 (trezentos e vinte e oito mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e quatro centavos), com o acréscimo de juros.

A defesa faz considerações genéricas quanto as Infrações 3, 4, 5 e 6, afirmando, em síntese, que houve um equívoco quanto à suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, de que tratam estas infrações, ambas referentes à aquisição de mercadorias oriundas de outros estados da Federação, pois, no seu entendimento, erroneamente foram adotados pela Fiscalização, algumas como destinadas ao ativo fixo do estabelecimento da Impugnante a exemplo das – Infração 3 (Anexo F) e Infração 4 (Anexo I) e outras como destinadas ao seu uso e consumo – Infração 5 (Anexo J) e Infração 6 (Anexo E) totalizando um débito de R\$453.294,89. Aduz a defesa que no entendimento da Impugnante estas mercadorias se tratam de produtos intermediários, ou seja, materiais utilizados em seu processo produtivo e essenciais para a obtenção do produto final, as quais não se destinam ao seu ativo fixo e tampouco correspondem a materiais de uso e consumo.

Passa a defesa a discorrer sobre o conceito de produtos intermediários (insumos). Pois, entende que o Fisco Baiano utilizou-se do critério físico para categorizar os materiais adquiridos, que do seu ponto de vista é um critério ultrapassado para ser considerado como único elemento para fins de definir se determinado produto possui característica de insumo ou de material de uso e consumo.

Assevera que, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou acerca do critério financeiro para validar a utilização de créditos de ICMS, sendo necessário apenas que se comprove que tais produtos são essenciais e utilizados no processo produtivo e acrescenta que o conceito de ‘produtos intermediários’ passou por evolução da jurisprudência e que atualmente, ***"devem ser considerados insumos aqueles materiais que têm vinculação com o processo produtivo, sem os quais a produção seria inviável, ou, ao menos, seriamente comprometida."*** E que, portanto, ***"encontra-se ultrapassada a exigência de que, para ser tido como intermediário, determinado produto deveria, cumulativamente, (i) ser parte integrante da linha de produção, (ii) ter contato direto com o produto produzido ou com suas embalagens ou insumos, e (iii) desgastar-se até sua inutilidade em função deste contato direto."***

Em seguida a defesa aduz que no § 1º do artigo 93 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, está sintetizado o regime do crédito fiscal, regulamentando os artigos 24 a 31 da Lei nº 7.014/96, os quais transcreve, *ipsis literis*, e passa a comentar que estes em sintonia com as demais normas regulamentares, indicam que o direito ao crédito depende do atendimento de três pressupostos, quais sejam: **(i)** estar o produto vinculado à produção, **(ii)** ser empregado no processos de produção; ou **(iii)** integrar o produto final e que os pressupostos indicados nas três situações acima são alternativos, bastando o atendimento a um deles para que se reconheça o produto como intermediário, e, conseqüentemente, o direito ao crédito na sua aquisição, e que por exceção, destinar-se-iam ao uso e consumo as mercadorias que não fossem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Para completar o seu raciocínio a defesa se apropria da definição de produtos intermediários extraído da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI – constante do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, e do artigo 519, inciso II. O qual transcreve, como a seguir:

*“Art. 519. Consideram-se bens de produção:*

*(...)*

*II – os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial; (...).”* Grifos da defesa.

Destaca que, do seu ponto de vista, os produtos intermediários teriam seu direito de crédito garantido e interpreta que são inerentes ao conceito destes produtos que sejam consumidos integralmente no processo produtivo e que entende que do conceito de consumo integral, se, extraem os seguintes requisitos: ***"(i) que o produto seja exaurido no processo produtivo; e (ii)***

que este exaurimento se dê por força de seu emprego no processo industrial.". E finaliza afirmando que, "para que um produto possa ser classificado como "intermediário", este deve (i) ser utilizado na linha de produção, (ii) ser integralmente consumido, e (iii) ser essencial ao processo produtivo." Neste sentido, apresentando excertos de acórdão da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, SEFAZ-BA, relativo ao AI 269200.0940/11-0 julgado em 09.10.2013, dizendo crer que corrobora com seu entendimento. Transcreve também parte do voto de Relator do caso supramencionado, José Bizerra Lima Irmão, dizendo entender que este texto esclarece a respeito da desnecessidade de contato direto do material com o produto final para que o bem dê direito ao crédito, reproduzido a seguir, com grifos originais da peça de defesa:

*"Nessa discussão, há quem chegue a dizer que determinado material, embora seja um produto intermediário, não dá direito ao crédito porque 'não integra o produto final'. Ora, os produtos intermediários não "integram o produto final", o que integra o produto final são as matérias-primas. Qualquer produto intermediário que integre o produto final deixa de ser conceituado como produto intermediário e passa a ser matéria-prima.*

*Observe-se que exigências do tipo 'consumidos direta e imediatamente' ou 'exigindo-se sua renovação ao cabo de...' não são feitas na lei. Repito: tais restrições não constam na Lei nº 7.014/96. Nem tampouco no RICMS/97. Trata-se de coisas do passado, do tempo do extinto ICM.*

*O princípio da não cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de abater do imposto relativo às suas operações (ou prestações) o montante cobrado nas operações e prestações anteriores. O direito ao abatimento sai pronto e acabado da Constituição.*

*A lei baiana, fiel à Constituição e à norma complementar, define as situações em que o contribuinte pode utilizar o crédito, Não há como negar o direito ao crédito se os materiais consumidos no processo industrial preenchem os requisitos previstos na lei. A fixação de critérios não estabelecidos pela lei fere o princípio da segurança jurídica e leva de roldão o princípio da tipicidade cerrada." (grifos da defesa)*

Afirma ainda que o entendimento reproduzido acima esta alinhado com decisões do Superior Tribunal de Justiça o qual afirma haver reiterado o entendimento de que o conceito de produto intermediário aplicável ao ICMS após a LC 87/96 é mais amplo do que aquele deduzido do Convênio ICMS 66/88, pois, continua, "a partir da LC 87/96, o direito de crédito é ampliado, mediante a alteração dos requisitos para a configuração de produto intermediário, não se exigindo mais o consumo imediato e integral, e sim a prova da inserção do bem no processo produtivo." E evoca, dizendo estar no mesmo sentido, o artigo 20, §1º da Lei Complementar nº 87/96.

Transcreve também excertos das lavras do Relator Ministro Benedito Gonçalves no julgamento do Recurso Especial nº 1366437/PR, e do Ministro Ari Pargendler, Relator no julgamento do REsp nº 1435626/PA, e outros, donde entende extrair a inteligência de que "os produtos de uso e consumo seriam aqueles vinculados à satisfação das necessidades relacionadas ao espaço físico que dá suporte à atividade produtiva, e que por isso não teriam vinculação direta com o próprio exercício dessa atividade." e que apenas estas estão excluídas da possibilidade de apropriação do crédito, sendo, portanto, permitido o creditamento das aquisições de mercadorias ou produtos a serem consumidos no processo produtivo e afirma que todos os produtos que tiveram o crédito glosado por parte da Fiscalização preenchem os requisitos para se enquadrarem na classificação de produtos intermediários e que por isso dão direito ao crédito. e que por conseguinte se faz ilegítima a cobrança de diferencial de entre as alíquota interna e interestadual.

A defesa descreve minuciosamente o processo produtivo da Autuada para em seguida discorrer sobre o papel de cada produto cuja aquisição fora objeto de glosa dos créditos, ou cobrança do diferencial de alíquotas, dizendo que "ficará demonstrado que os produtos adquiridos pela Impugnante, e considerados pela Fazenda Estadual como materiais de uso e consumo ou destinados ao ativo fixo, na verdade enquadram-se no conceito de "produto intermediário", na medida em que preenchem os requisitos previstos pelas normas que regulamentam o tema." E assim passou a considerar:

1. MEMBRANA FIP ZLS 02995.12.952.1 M - que foi objeto da glosa de créditos fiscal conforme infração 3, e da exigência do diferencial de alíquotas conforme infração 4, por haver entendido

os Auditores que este produto se tratava de bem para integrar o ativo permanente do estabelecimento, a defesa por sua vez alega que *"aludida mercadoria consiste em produto intermediário, tendo em vista que é utilizada durante o processo produtivo da Impugnante."*

2. PRODUTOS RELATIVOS À ANÁLISE LABORATORIAL E TRATAMENTO DE EFLUENTES - que foram concomitantemente objeto da infração 05 (exigência de diferença de alíquota) e infração 6 (glosa de crédito fiscal) que conforme lista na defesa são ACIDO CLORIDICO PA (37%); ACIDO CLORIDRICO 33%; ACIDO SULFIDRICO PA; ALCOOL ETILICO PA; AMONIA KIT HACH 2606945; AZUL DE METILENO; BICARBONATO DE SODIO; CLORETO DE POTASSIO; CLORETO DE SODIO; DETERGENTE ACIDO NAP - 040; DIOXANO; ERLNMEYER 1000 ML; FENOFTALEINA; FITA PARA AUTOCLAVE; FOSFORO KIT HACH; HEXAMETILENO TETRAMINA; HEXANO; HIDROXIDO DE POTASSIO; ISO-OCTANO (2,2,4 - TIRMETIL-PENTANO); KIT ANALISE DE DIOXIDO DE CLORO (CLO2); MEMBRANA ESTER CELULOSE 0,45ÅM - BRANCA; NITRATO DE POTASSIO; SOLUCAO DQO A - MERCK 1145380065; SOLUCAO DQO B - MERCK 1145390495; TIOSSULFATO DE SODIO. Aduz a defesa que destes produtos, a Amônia Kit Hach 2606945, a Solução DQO A – MERCK 1145380065 e a Solução DQO B- MERCK 1145390495 são empregados na análise e tratamento de efluentes gerados no processo produtivo e na fábrica que explica tratarem-se de despejo líquido proveniente de estabelecimento industrial, e acrescenta: *"incumbe às empresas industriais responsabilizarem-se pelos resíduos originados pelos seus processos produtivos, submetendo-os ao tratamento, mediante correção do PH da água dos dejetos industriais, evitando assim a poluição do meio no qual estes serão descartados."* E entende a defesa que por terem esta especificidade preenchem o requisito da essencialidade no processo produtivo, e conclui que os enquadra na definição de produtos intermediários. E quanto aos demais produtos considera que todos se enquadram como produtos intermediários porque consistem em materiais utilizados para análise de matérias-primas, cerveja acabada e semi-acabada.
3. PRODUTOS RELACIONADOS AO SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO (CORRSHIELD NT4230, SPECTRUS BD 1500, SPECTRUS OX 1201, GENGARD GN8102 E GENGARD GN8203) - Afirma a defesa que os produtos listados nesse item atuam no processo produtivo na fase de tratamento de água do sistema de refrigeração. Os três primeiros produtos (Corrshield NT4230, Spectrus BD 1500, Spectrus OX 1201) consistem em materiais utilizados para tratamento de água do sistema que resfria a cerveja no processo de fabricação e envase. Seguindo esse mesmo raciocínio, também há que se reconhecer a essencialidade do Gengard GN8102 e do Gengard GN8203 no processo produtivo da Impugnante, uma vez que estes também atuam no sistema de refrigeração, porém de forma diversa, uma vez que consistem em material anti-incrustante e inibidor de corrosão, respectivamente, misturados à água do sistema de refrigeração para evitar a oxidação dos equipamentos.
4. SANITIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DURANTE O PROCESSO PRODUTIVO (DIVOSAN OSA-N, DIVOSAN UNIFORCE DETERGENTE, DETERGENTE LEVEMENTE ALCALINO SAFEFOAM VI, DETERGENTE ACIDO NAP – 040,) explica a defesa que estes itens se prestam à sanitização interna e externa de equipamentos como tanques, máquinas de envase e caldeiras, todos empregados no processo produtivo da Impugnante. E por isto entende a defesa que atendem a todos os critérios para a caracterização destes produtos como intermediários.
5. LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS (DICOLUBE 300) quanto a este produto diz a defesa servirem para limpar e lubrificar as esteiras transportadoras de garrafas de vidro, utilizadas no processo produtivo da Impugnante. E que, portanto, é um produto consumido integralmente e essencial ao processo produtivo da Impugnante, restando, em seu entender, clara sua natureza de produto intermediário.
6. COMBUSTÍVEL PARA EMPILHADEIRAS (GÁS GLP A GRANEL) - já quanto a este produto, informa a defesa tratar-se de combustível para empilhadeiras, pois são utilizadas no abastecimento da linha de produção e movimentação de produto acabado, mediante transporte dos insumos até os equipamentos próprios, e, após o término da fabricação, pelo deslocamento interno das mercadorias. E defende que em virtude da sua essencialidade, bem

como de seu consumo integral e imediato no curso do processo produtivo, enquadra-se no conceito de produto intermediário.

7. PALETE DE MADEIRA - Explica que os produtos descritos como Paleta PBR1 Desc Madeira Pinus 1,20 x 1,00, por sua vez, também constituem materiais indispensáveis na produção da Impugnante, por servirem como estrutura e suporte, bem como proporcionarem proteção para o armazenamento e montagem dos lotes, inclusive sendo o processo industrial automatizado. Fato que do ponto de vista da defesa torna evidente o caráter essencial da referida mercadoria no processo produtivo da cerveja, de modo que a não utilização dos paletes de madeira prejudicaria a produção e comercialização da bebida. Todavia, entendo que devam ser excluídos do montante das infrações 5 e 6, posto que, considerando a sua durabilidade de mais de 12 (doze) meses, não se classificam como material de uso e consumo e sim como ativo imobilizado.
8. CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN – FILTRAÇÃO DA CERVEJA - Afirma o defendente que este produto se presta ao processo de filtração da cerveja, na fase final do processo produtivo, de modo que a Fiscalização não se atentou à real natureza do material, que, pela sua funcionalidade, se enquadra na classificação de produto intermediário. Neste caso vê-se que a prima face, trata-se de um produto durável, de modo que jamais poderia a sua classificação contábil ser material de uso e consumo, de modo que entendo tratar-se também de produto do ativo imobilizado da empresa, devendo, portanto ser excluído do levantamento fiscal da infração 6.

Após a detalhada demonstração da função de cada um dos produtos, conclui a defesa que as suas aquisições dá direito ao crédito de ICMS, uma vez que todos aqueles se enquadram no conceito de produto intermediário, e pede por tudo que expôs, para que seja cancelado o crédito tributário apontado nas 6 infrações que compõem a autuação, tendo em vista que os créditos tributários objeto das Infrações 1 e 2 encontram-se extintos por força do disposto no artigo 156, I, do Código de Processo Tributário, bem como em face da demonstração de que os produtos objeto de glosa pela Fiscalização e de cobrança de diferencial de alíquota não se tratam de bens de uso e consumo, mas sim de produtos intermediários, que dão direito ao crédito de ICMS decorrente da sua aquisição, razão pela qual também não é devido o aludido diferencial.

Protesta a Impugnante, ainda, por todos os meios de provas admitidos, em especial a produção de prova pericial, e a conversão do feito em diligência, em relação à Infração 1, com vistas à verificação do recolhimento do ICMS diferido junto à própria fornecedora, a empresa GR Serviços e Alimentação Ltda., caso a responsabilidade da Impugnante por tal recolhimento não seja afastada de plano.

Por sua vez, os autuantes produzem a informação fiscal e quanto a infração 1 resolvem não acatar as razões de defesa apresentada pela autuada, vez que a legislação atual, na forma do Art. 286, inciso VII § 2º, I, determina o exato momento do encerramento do diferimento, atribuindo a responsabilidade pelo recolhimento ao adquirente de refeições para consumo por parte de seus empregados, razão pela qual, solicitam desta Douta Corte a manutenção da imputação fiscal conforme lançado na inicial do presente PAF.

Quanto a infração 2, também resolvem os autuantes, não acatar os argumentos da autuada, vez que, conforme determina o Art. 18 do Decreto nº 8.205 de 03 de abril de 2002 que aprova o Regulamento Desenvolve, não havendo o recolhimento na data regulamentar da parcela incentivada estabelecida na forma do Art. 2º e 3º do supracitado Decreto, a empresa perde o direito de utilizar o benefício da parcela incentivada referente aos períodos que assim proceder, razão pela qual, solicita deste Douta Corte a manutenção da imputação fiscal em sua inteireza.

Confirmam o acerto da infração 3, e explicam que o contribuinte ao adquirir bens destinado ao seu Ativo Imobilizado, creditou-se do ICMS em valor superior ao estabelecido no inciso I e § 6º. do Art. 29 da Lei nº 7.014/96, e que tal afirmativa pode ser comprovada através da observação dos documentos fiscais apensados no Anexo F, folhas 18 a 24, do presente PAF.

Reafirmam a infração 4, e apontam que no Anexo I está discriminado a base de cálculo e o valor devido referente ao diferencial de alíquota na aquisição de bens destinados ao Ativo imobilizado da autuada, conforme explicitado e comprovado na infração 3.

Ratifica a infração 6 e explicam que no Anexo E estão relacionados os itens que por sua natureza, foram considerados materiais de uso e consumo e que, destes, a legislação vigente não permite crédito do ICMS. E informam que os itens relacionados e comentados pela autuada (Produtos utilizados no laboratório e Tratamento de efluentes; Produtos utilizados no sistema de refrigeração; Produtos utilizados na limpeza de equipamentos; Lubrificantes; GLP para a movimentação de produto acabado; Paleta de Madeira, são produtos consumidos pela empresa, contudo, não podem ser enquadrados como matéria prima, produto intermediário ou mesmo material de embalagem por não serem consumidos diretamente no processo de produção e também por não se incorporar ao produto final como elemento indispensável no processo de industrialização. E transcrevem o Acórdão CJP nº. 0413-13/13, entendendo que trata do mesmo assunto e que coincide com ponto de vista dos autuantes

E finalmente entendem que também deve ser mantida a infração 5, que apontam estarem relacionadas no anexo J, pois, estas mercadorias foram adquiridas em outros estados e não foi apresentado o pagamento do diferencial de alíquota, e que foram concomitantemente glosados seus créditos indevidos, conforme já relatado.

## VOTO

Inicialmente devo registrar que compulsando os autos verifico a regularidade do presente processo administrativo fiscal por estar revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Passando a examinar o mérito, primeiramente quanto à infração 1, devo registrar que não coaduno com os argumentos esposados pela defesa quando afirma ser descabida a aplicação desta exigência de crédito tributário pelo Fisco por violação ao artigo 286, inciso VII, § 2º, I, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), quanto a exigência do recolhimento do ICMS por conta do encerramento da fase de diferimento na entrada dos produtos no seu estabelecimento, com relação às suas aquisições de refeições junto a empresa GR Serviços e Alimentação Ltda., pois, não se pôde comprovar nos autos, de fato, que a empresa fornecedora, a despeito de emitir as correspondentes Notas Fiscais, já com o destaque do imposto, vide fls. 74 a 104, haver comprovação de que este imposto foi efetivamente recolhido. Cabe registrar que a responsabilidade tributária no caso em tela é exclusiva da Impugnante, trata-se de operação albergada pela substituição tributária por diferimento, em que a legislação de regência estabeleceu seu termo no momento da entrada da mercadoria (refeição destinadas a consumo por parte de seus empregados) no estabelecimento adquirente, que no caso é a empresa Autuada. Inclusive o destaque do ICMS antes de poder ser um argumento a favor da defesa é uma procedimento ilegal, pois consta no § 1º do Art. 286 do RICMS/12 que *"não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento."* De modo, que considero a infração subsistente. E por tudo o dito, indefiro o pedido de diligência solicitado, posto que a comprovação dos referidos recolhimentos é de responsabilidade exclusiva da Impugnante, e considerando que pode ser comprovado diretamente com o seu fornecedor, descabe diligência para este feito.

Quanto a infração 2 a despeito da defesa admitir que a Autuada, de fato, cometeu um equívoco na apuração das parcelas incentivadas do Programa DESENVOLVE, recolhendo o ICMS devido em valor insuficiente, a Autuada afirma e comprova pelos documentos acostados às fls. 87 a 89, que procedeu a denúncia espontânea e o efetivo recolhimento do montante exigido pela infração em tela, inclusive constatei a ocorrência do pagamento nos registro da SEFAZ e posso afiançar que a

assertiva da defesa espelha a verdade. Não concordo com a arguição dos Autuantes quando evocam o Art. 18 do Decreto nº 8.205/02, pois o caso vertente não trata de falta de recolhimento e sim de recolhimento a menor, e maiormente porque foi este lapso corrigido de forma espontânea através de denúncia específica perpetrada pela Autuada. Entendo, desta forma que a infração 2 é insubsistente.

Examinando as considerações da defesa e as contra argumentações dos Autuantes quanto a infração 3 e 4, inclino-me pela decisão imposta pelo fisco ao proceder ao lançamento deste crédito tributário, posto que analisando o produto MEMBRANA FIP ZLS 02995.12.952.1 M - que foi objeto da glosa de créditos fiscal conforme infração 3, e da exigência do diferencial de alíquotas conforme infração 4, entendo acertado o entendimento dos Auditores quanto a este produto se tratar de bem integrante do ativo permanente do estabelecimento, pois a despeito da defesa alegar que aludida mercadoria consiste em produto intermediário, tendo em vista que é utilizada durante o processo produtivo da Impugnante, verifiquei que se trata de um produto que tem duração mínima de 3 (três) anos, conforme orientação colhida no sítio eletrônico de um fornecedor vide Site:<http://engarrafadormoderno.com.br/produtos/filtracao-por-membrana-uma-alternativa-real>, o qual assim descreve os produtos em questão: *"As membranas têm uma vida útil mínima de 400 ciclos de limpeza antes de precisarem ser substituídas, o qual é igual a aproximadamente três anos de operação."* Sendo assim, o produto em questão, difere diametralmente do conceito de produto intermediário, como quer fazer crer a defesa, pois não se esgota em apenas um ciclo do processo produtivo, se enquadrando de fato no conceito de "ativo imobilizado" pois como é sabido, enquadram-se sob esta rubrica contábil os produtos adquiridos sem o animo comercial e que tenha vida útil superior a doze meses, como de fato se enquadra o produto em tela. Destarte, considero acertada as infrações 3 e 4.

As infrações 5 e 6 tratam da exigência do diferencia de alíquotas e da glosa de créditos fiscais decorrente da apropriação indevida quando da entrada de produtos entendidos pelos autuantes como "material de uso e consumo". Portanto, entendo que o âmago da questão que perpassa ambas as infrações 5 e 6 é a decisão quanto a natureza dos produtos que lhe dão objeto, se tratem ou não de "material de uso e consumo" ou da mesma forma, se tratem ou não de "produtos intermediários". Inicialmente, devo registrar, que concordo com a defesa de que o conceito de 'produtos intermediários' passou por evolução da jurisprudência e que atualmente, devem ser considerados aqueles materiais que têm vinculação com o processo produtivo, sem os quais a produção seria inviável, ou, ao menos, seriamente comprometida. Todavia, divirjo quanto à integralidade dos produtos objeto da autuação se classificarem como produtos intermediários, por isso passo a considerar cada um de per si.

Os PRODUTOS RELACIONADOS AO SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO (CORRSHIELD NT4230, SPECTRUS BD 1500, SPECTRUS OX 1201, GENGARD GN8102 E GENGARD GN8203) - pois, como afirma a defesa que os produtos listados nesse item atuam no processo produtivo na fase de tratamento de água do sistema de refrigeração. Os três primeiros produtos (Corrshield NT4230, Spectrus BD 1500, Spectrus OX 1201) consistem em materiais utilizados para tratamento de água do sistema que resfria a cerveja no processo de fabricação e envase. A descrição pela defesa da utilização destes produtos deixam claro que sua atuação se dá fora do processo industrial, é absolutamente visível que são utilizados com procedimentos periféricos ao processo industrial, não podendo se enquadrar no contexto de produto intermediário como quer a defesa. Seguindo esse mesmo raciocínio, também não podemos reconhecer a essencialidade do Gengard GN8102 e do Gengard GN8203 no processo produtivo da Impugnante, uma vez que estes também atuam fora do processo produtivo da empresa visto que são utilizados no sistema de refrigeração, uma vez que consistem em material anti-incrustante e inibidor de corrosão, respectivamente, misturados à água do sistema de refrigeração para evitar a oxidação dos equipamentos. Para mim se adequariam sim como produtos de manutenção e por isso devem ter o tratamento tributário de material de uso ou consumo, restando que entendo acertada a classificação fiscal destes produtos no auto de Infração em tela.



Os produtos de SANITIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS UTILIZADOS DURANTE O PROCESSO PRODUTIVO (DIVOSAN OSA-N, DIVOSAN UNIFORCE DETERGENTE, DETERGENTE LEVEMENTE ALCALINO SAFEFOAM VI, DETERGENTE ACIDO NAP – 040,) explica a defesa que estes itens se prestam à sanitização interna e externa de equipamentos como tanques, máquinas de envase e

caldeiras, todos empregados no processo produtivo da Impugnante. Discordo da defesa quando entende que estes produtos atendem a todos os critérios para a sua caracterização como intermediários. Repito, para estes produtos, as mesmas considerações do item anterior. Por isso entendo pela manutenção da autuação quanto a estes produtos também.

Os produtos de LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS (DICOLUBE 300), considerando que este produto, conforme diz a defesa, servem para limpar e lubrificar as esteiras transportadoras de garrafas de vidro, utilizadas no processo produtivo da Impugnante, entendo que de fato são utilizados efetivamente no processo produtivo, indiscutivelmente, posto participar em caráter essencial da engrenagem de fabricação, a despeito de não integrar o produto. Portanto, entendo que se trata de produto intermediário e, por conseguinte, com direto ao crédito por parte da autuada. Desta forma deve ser extraída do levantamento fiscal, pois está clara sua natureza de produto intermediário.

O COMBUSTÍVEL PARA EMPILHADEIRAS (GÁS GLP A GRANEL) - A empilhadeira não é também essencial ao processo produtivo, pois, sua utilização se dá fora do processo industrial, ou ocorre antes dele no abastecimento da linha de produção ou no seu final para movimentação do produto acabado. Portanto, que em virtude disto, de fato, deve ser entendido como material de uso ou consumo, devendo ser mantida a exação fiscal.

Os PALETES DE MADEIRA - Explica que os produtos descritos como Paleta PBR1 Desc Madeira Pinus 1,20 x 1,00, por sua vez, também constituem materiais indispensáveis na produção da Impugnante, por servirem como estrutura e suporte, bem como proporcionarem proteção para o armazenamento e montagem dos lotes, inclusive sendo o processo industrial automatizado. Fato que do ponto de vista da defesa torna evidente o caráter essencial da referida mercadoria no processo produtivo da cerveja, de modo que a não utilização dos paletes de madeira prejudicaria a produção e comercialização da bebida. Todavia, entendo que estes produtos não se classificam como produtos intermediários e sim como ativo imobilizado, considerando a sua durabilidade e vida útil superior a doze meses devendo por isso serem excluídos do levantamento fiscal.

Os CARTUCHOS BRK39T050NN BEERKLEAN – FILTRAÇÃO DA CERVEJA - Afirma o defendente que este produto se presta ao processo de filtração da cerveja, na fase final do processo produtivo, de modo que entendo que participa do processo de produção, e deve ser classificado como produto intermediário, devendo, portanto, ser excluído do levantamento fiscal.

De forma que deve ser reformulada a infração 5 – ANEXO J, para serem excluídos dos seus cálculos os produtos listados na planilha a seguir:

DATA	N. F.	PRODUTO	UTILIZAÇÃO	VAL AUT.
18/01/2013	539726	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	604,66
24/01/2013	543802	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	3.174,44
19/07/2013	620842	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	4.534,92
12/09/2013	641834	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	3.779,10
20/11/2013	667084	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	1.511,64
29/11/2013	671006	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	755,82
29/11/2013	671007	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	1.133,73
TOTAL				15.494,31

Restando que o valor do débito referente à infração 5 fica reduzido de R\$15.494,31, passa a ser exigido da Autuada o valor de R\$81.771,41.

Da mesma forma que deve ser reformulada a infração 6 – ANEXO 6, para serem excluídos dos seus cálculos os produtos listados na planilha a seguir:

DATA	N. F.	PRODUTO	UTILIZAÇÃO	VAL AUT.
10/01/2013	5613	CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN	FILTRAÇÃO DA CERVEJA	785,66

18/01/2013	539726	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	423,26
24/01/2013	543802	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	2.222,11
31/01/2013	5741	CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN	FILTRAÇÃO DA CERVEJA	785,66
31/01/2013	5746	CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN	FILTRAÇÃO DA CERVEJA	1.309,43
21/02/2013	5943	CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN	FILTRAÇÃO DA CERVEJA	785,66
28/02/2013	561229	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	2.116,30
10/12/2013	671451	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	845,20
10/12/2013	673190	DICOLUBE 300	LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS	2.253,86
11/12/2013	1709	Paleta PBR1 Desc Madeira Pinus 1,20 x 1,00	PALETE DE MADEIRA	2.858,02
16/12/2013	1712	Paleta PBR1 Desc Madeira Pinus 1,20 x 1,00	PALETE DE MADEIRA	4.082,89
19/12/2013	8006	CARTUCHO BRK39T050NN BEERKLEAN	FILTRAÇÃO DA CERVEJA	1.571,28
<b>TOTAL</b>				<b>20.039,33</b>

Restando que o valor do débito referente à infração 6 fica reduzido de R\$20.039,33, e passa a ser exigido da Autuada o valor de R\$242.341,21.

Desta forma entendo que o valor atual do débito, considerando a insubsistência da infração 2 e a redução das infrações 5 e 6, fica reduzido de R\$791.421,01 para R\$438.111,60.

De modo que voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL deste Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	20.350,35	20.350,35	60%
02	IMPROCEDENTE	317.775,77	0,00	-----
03	PROCEDENTE	37.459,45	37.459,45	60%
04	PROCEDENTE	56.189,18	56.189,18	60%
05	PROCEDENTE EM PARTE	97.265,72	81.771,41	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	262.380,54	242.341,21	60%
<b>TOTAL</b>		<b>791.421,01</b>	<b>438.111,60</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0090/15-6** lavrado contra **CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$438.111,60**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR