

A. I. N° - 206973.0002/15-0
AUTUADO - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/08/2016

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0148-03/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração não impugnada. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 03/08/2015, refere-se à exigência de R\$557.877,88 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de março de 2013. Valor do débito: R\$13.798,72. Multa de 60%.

Infração 02 – 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 a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$376.248,44. Multa de 60%.

Infração 03 – 06.02.01: 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 consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro 2013. Valor do débito: R\$167.830,72. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 33 a 46, alegando que não merece prosperar o lançamento, porque a exigência fiscal consiste no fato de o Fisco considerar os produtos adquiridos pelo impugnante como material de uso e consumo, quando, em verdade, são produtos intermediários/secundários que participam do processo industrial na condição de elementos essenciais à atividade por ele desenvolvida. Dessa forma, entende que sua aquisição gera crédito para o impugnante e, consequentemente, improcede a exigência de ICMS relativo à diferença de alíquota.

O defendente informa que reconhece como parcialmente o presente auto de infração, notadamente, em relação à infração 01 (01.02.01) referente às notas fiscais listadas na tabela que elaborou, no valor principal de R\$ 14.261,11, bem como que promoveu o recolhimento do referido crédito em Documento de Arrecadação (DAE) próprio, cujo valor total contempla as reduções legais, razão pela qual, com base no art. 156, I, do CTN, encontra-se extinto o crédito referente aos valores reconhecidos.

Quanto às infrações 02 e 03, após reproduzir o teor da acusação fiscal, alega que as aquisições de mercadorias compreendidas pelo Fisco como materiais para uso e consumo do impugnante, em

verdade, são produtos intermediários, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando, não só a tomada e utilização de crédito, mas a não exigência da diferença de alíquota.

Informa que os produtos intermediários cujas aquisições que geraram direito a crédito, glosado pela autuante, são, por exemplo:

1. Soda Caustica: utilizada no processo produtivo para higienizar e esterilizar os tanques de armazenagem das mercadorias, bem como os vasilhames de cerveja e refrigerantes, impedindo alteração de composição e qualidade das bebidas em razão de impurezas (utilizada por força de ato normativo da ANVISA);
2. Gás liquefeito de petróleo – GLP: utilizados nas empilhadeiras dentro do processo produtivo;
3. Hipoclorito: produto químico utilizado no tratamento da água utilizada na indústria de cervejas e refrigerantes como principal insumo;
4. Lubrificante esteira Dicolube, Dry Tech Div: utilizado nas esteiras da linha de produção e envasamento, viabilizando o trabalho de forma sequencial e a produção em série. Sua ausência implicaria em interrupção da produção em função da quebra das máquinas.
5. Óleo Optmol Obdeen FD3: Trata-se de spray lubrificante utilizado no equipamento denominado Inspetor de Garrafas Lavadas da linha retornável. Similar ao lubrificante citado anteriormente e sem o qual a linha de produção não conseguiria funcionar.
6. Detergente desengordurante Allclean: utilizado na escovação de peças e acessórios em todas as áreas da produção, afastando as incrustações mais grossas, evitando a contaminação da mercadoria, o que é rechaçado pelo controle de qualidade da fábrica, pela vigilância sanitária e demais órgãos públicos e de defesa do consumidor.
7. Graxa de lítio NLGI, Graxa lubrificante PERM 6, Óleo para compressores: Tratam-se de lubrificantes utilizados nos equipamentos rotativos da linha de produção, por exemplo, motor-redutor da sopradora de garrafas, rotuladora da linha, engrenagem de transporte, compressor de sopro, acionamento hidráulico da paletizadora.
8. Elemento Filtrante e filtro filtracom: São elementos utilizados para filtração de fluidos ou ar atmosférico com o intuito de impedir contaminações físicas ou microbiológicas durante o processo produtivo na fase de envasamento.

Afirma que a perícia técnica – cuja produção desde já requer - poderá comprovar serem os mencionados insumos indispensáveis e de uso exclusivo no seu processo produtivo, sem qualquer outra destinação em seu empreendimento.

Pela destinação dos produtos mencionados no Auto de Infração, se percebe que estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo, sendo certo que, a ausência de qualquer deles influencia diretamente na composição e na qualidade dos produtos finais (cervejas e refrigerantes). Sem eles, em verdade, o ciclo de produção das bebidas industrializadas e comercializadas pela Impugnante restaria prejudicado, em essência, qualidade e quantidade.

Uma vez utilizados essencialmente no processo produtivo, e mesmo que não façam parte diretamente da composição do produto acabado, afirma que não há como descaracterizá-los como insumos intermediários para reclassificá-los como bens de uso ou consumo, como pretende fazer entender o Fisco.

Informa que é uma indústria do gênero alimentício, estando obrigado a seguir os regulamentos da ANVISA (Portarias SVS/MS 326/97 e 540/97), quanto, por exemplo, a lavagem (e seus agentes), higienização dos recipientes que conterão o produto final (bebidas) e lubrificação dos equipamentos, de modo a impedir que impurezas e elementos externos alterem sua composição e qualidade.

Diz que o uso de certos agentes de lavagem, como a soda cáustica, por exemplo, decorrem da necessidade de observância de tais parâmetros cogentes indicados pela ANVISA, de modo a garantir a composição dos produtos finais e suas qualidades químicas e para o consumo. Trata-se, pois, de verdadeiro insumo à atividade do impugnante, que, a despeito de não se integrar às cervejas e refrigerantes fabricados, perfazem verdadeiros e indispensáveis produtos intermediários em seus fabricos.

Registra que se tais elementos não interferissem diretamente na composição e características essenciais do produto final, não seriam objeto de regulamentação da ANVISA, donde se conclui tratarem-se de insumos da produção, ainda que não se incorporem definitivamente ao produto final. Sendo tais produtos essenciais às etapas da cadeia de produção (lavagem, higienização e esterilização dos vasilhames), percebe-se tratar-se de verdadeiro insumo da cadeia produtiva (e não material de uso ou consumo, como pretende o autuante), porquanto integra diretamente o processo fabril, como produto intermediário, gerando, necessariamente, o direito à utilização do crédito fiscal e a não exigência de diferença de alíquota, nos termos do art. 309, I, “b” do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/12 e art. 20, da Lei Complementar n. 87/96, que transcreveu.

Afirma que a legislação confere direito ao crédito desde que a mercadoria adquirida esteja vinculada à industrialização, seja consumida no processo industrial ou integrem o produto final, constituindo-se elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, como é o caso em apreço. Sobre a matéria, diz que são esclarecedoras as conclusões do estudo realizado pela CETESB – Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental da Secretaria do Meio Ambiente do Governo do Estado de São Paulo, a respeito da produção de refrigerantes e cerveja.

Salienta que no tópico atinente à produção de refrigerantes, a referida autoridade governamental pontua todo o processo de industrialização da referida bebida, mencionando no tópico da fabricação propriamente dita do refrigerante, duas etapas essenciais, sem as quais não há o fabrico do produto comercializado, quais sejam: (i) a diluição e carbonatação; e (ii) a lavagem de garrafas. Apresenta o fluxograma de processo genérico da produção de refrigerantes, para demonstrar que o envase (ou engarrafamento) de refrigerantes é uma das etapas do processo de fabricação. Afirma que, sendo a soda cáustica utilizada nessa etapa, não há que se negar a sua característica de insumo.

Diz que em caso idêntico vertido nos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 0508386-56.2014.8.05.0001, em trâmite junto à 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, foi produzido laudo pericial, que concluiu, sem margem para dúvidas, que os elementos tidos pela Autoridade Fiscal como materiais de uso ou consumo (com o único fito de glosar os créditos regulares tomados pelo Contribuinte), são, em verdade, verdadeiros insumos (produtos intermediários) de sua atividade.

Sobre o tema, reproduz ensinamentos de Roque Antônio Carrazza e diz que essa é a disciplina traçada por outros diplomas legislativos, como o Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), ao tratar do direito a crédito de tal imposto.

Comenta sobre o que caracteriza produto intermediário e afirma que a soda caustica, o hipoclorito, os aditivos, gás liquefeito de petróleo – GLP, lubrificante esteira dicolube, sanitizante ácido divoson forte, divosshen, dentre outros listados pela fiscalização, se encaixam nesse contexto, porque são consumidos diretamente e se desgastam no seu processo industrial, sendo indispensáveis ao fabrico de cervejas e refrigerantes, gerando, pois, direito a crédito e o não recolhimento da diferença de alíquota.

Cita precedente administrativo do CONSEF acerca de tais insumos, por meio do Acórdão JJF nº 0079-01/02. Diz que em homenagem ao princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da CF/88 e nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96), conclui-se pelo direito ao uso do crédito fiscal do ICMS pago na aquisição dos produtos destinados estritamente a integrar e viabilizar as etapas do processo de industrialização e produção de refrigerantes e cervejas.

Quanto ao gás liquefeito de petróleo (GLP), alega que o Tribunal de Justiça de Pernambuco julgando o recurso de agravo nº 0002164-41.2010.8.17.0000 (0208011-9), interposto pelo Estado de Pernambuco contra a Refrescos Guararapes Ltda. (Coca-Cola), classificou o gás liquefeito de petróleo (GLP) utilizados nas empilhadeiras dentro do processo produtivo, como sendo material imprescindível para a atividade industrial, em respeito, sobretudo, ao princípio da não-cumulatividade. Inclusive, o mesmo raciocínio pode ser utilizado para o Gás Natural Petróleo – GNP INDUSTRIAL, que é utilizado com a mesma finalidade do GLP e, como a sua própria nomenclatura, já trata de deixar claro, participa do processo industrial, sendo, portanto, indiscutivelmente um produto intermediário. Neste sentido, reproduz entendimento da Gerência Executiva de Julgamento de Processos da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, em decisão que julgou totalmente improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001817/2009-89 (processo nº 12556220090).

Diz que se conclui que a percepção do que vem a ser insumo/produto intermediário é questão complexa que deve levar em conta concretamente a atividade desenvolvida por cada contribuinte, verificando quais os produtos a ele essenciais e indispensáveis, para, a partir daí, e por exclusão, indicar quais aqueles destinados unicamente ao seu uso ou consumo. Trata-se, pois, de verificação casuística, sem fórmula pré-estabelecida, como a incorretamente utilizada pela Recorrente quando da autuação fiscal.

Reproduz o entendimento do Colendo STJ e do Egrégio TRF da 4ª Região, e diz que este Tribunal Administrativo (CONSEF) também vem trilhando o entendimento pela aplicação do princípio da não-cumulatividade e da essencialidade do produto no processo industrial. (Acórdão CJF 0186-11/02 e Acórdão JJF nº 0079-01/02).

Entende que não admitir a natureza de produtos intermediários a todos “descaracterizados” no auto de infração, impedindo-se, pois, o creditamento do ICMS pago em suas aquisições e exigindo a diferença de alíquota, representa verdadeira violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade e a todos os preceitos acima vertidos.

A título meramente argumentativo, diz que mesmo que fossem superadas as questões acima aventadas para concluir que os bens objeto da fiscalização subjacente versavam, realmente, sobre materiais destinados ao uso ou consumo do impugnante, afirma que mesmo assim não haveria que se falar em glosa da diferença de alíquota, conforme interpretação sistêmica da LC 87/96 com o CTN, partindo do princípio constitucional da não-cumulatividade e da regra do art. 146, III, “a”, da Carta. Diz que as pretensas restrições ao creditamento conferidas por legislações infraconstitucionais colidem com a Constituição, na medida em que esta não criou qualquer limitação ao direito de crédito, salvo no que tange às operações isentas ou não sujeitas à incidência.

Alega que tal inteleção decorre da constatação de que as hipóteses taxativas de restrição ao creditamento ou de anulação dos créditos gerados restringem-se àquelas previstas no art. 155, § 2º, II, “a” e “b”, da CF, segundo as quais “*a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (alínea “a”) e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores (alínea “b”).*

Diz que José Eduardo Soares de Melo, comentando o art. 20, da LC n. 87/96, é peremptório ao aduzir ser “*injurídica a apontada vedação ao crédito nos demais casos [não consagrados pela CF, quais sejam, isenção ou não-incidência], uma vez que o texto constitucional não cogita da utilização dos bens em atividades estranhas ao seu objeto social, além de ser difícil precisar sua efetiva aplicação*”. Conclui que não restam dúvidas quanto à regularidade do seu procedimento, e a autuação está totalmente improcedente. Reitera o pedido de realização de perícia técnico-contábil.

Alega que, mesmo diante da comprovação da improcedência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada nos percentuais de 60% sobre o valor principal.

Afirma que duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Diz que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante. A título de exemplo, cita uma decisão do CARF. Informa que em julgados mais recentes, o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra à esfera do confisco.

Acrescenta que em situações tais, como ocorre nos autos, cabe ao Poder Judiciário fazer às vezes de legislador negativo, e afastar a cobrança exorbitante, ante sua flagrante constitucionalidade, vez que representa ofensa direta à garantia constitucional à propriedade privada (art. 5º, *caput* e XXII, da CF), apenas passível de restrição nos casos por ela expressamente elencados. Requer, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Para que não paire qualquer dúvida, uma vez que o Fisco classifica os produtos adquiridos com uso ou consumo quando os mesmos são intermediários, porquanto essenciais ao processo industrial do impugnante, diz que a realização da diligência fiscal/perícia se torna relevante e indispensável, seja para constatação da real classificação de tais bens, seja para a revisão contábil dos créditos tomados, a fim de averiguar a regularidade dos mesmos. Com vistas a atender as exigências do artigo 145 do Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, formula os quesitos iniciais a serem respondidos pelo *expert*, sem prejuízo de outros que se façam necessários para o deslinde da controvérsia. Afora os quesitos declinados nas razões de defesa, roga que lhe seja autorizado formular novos quesitos complementares e explicativos, quando da realização da perícia.

Requer a total improcedência da autuação, em especial para que se reconheça:

- 1) a extinção do crédito tributário objeto da infração 01 em virtude de seu pagamento;
- 2) no mérito, a improcedência da autuação, uma vez que as notas fiscais listadas indicam produtos intermediários que participam do processo industrial na condição de elementos essenciais à atividade desenvolvida pela impugnante, portanto, gerando crédito para a Impugnante e, consequentemente, improcedência da exigência de ICMS diferencial de alíquota;
- 3) subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada ou, ao menos, sua redução a um patamar razoável (entre 20% e 30%);
- 4) Realização de diligência fiscal/perícia para que não paire qualquer dúvida sobre a real classificação dos bens como materiais intermediários da produção, bem como para averiguar a regularidade dos créditos tomados;

Pugna que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de novos documentos, bem como a realização de diligência e perícia fiscal a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

A autuante presta informação fiscal às fls. 374/375 dos autos. Diz que o autuado reconhece integralmente a infração 01, no valor de R\$ 13.798,72 e parcialmente a Infração 02 (R\$ 462,39). Embora reconheça o débito no valor de R\$ 14.261,11, recolhe aos cofres públicos através dos DAEs

e comprovante de pagamento através do Banco do Brasil (fls. 48 e 47) apenas R\$14.247,90, valor histórico.

No que diz respeito às demais notas fiscais cujo crédito utilizado indevidamente foi glosado, diz que o defensor considera produtos intermediários e não material de uso e consumo. Afirma que toda argumentação do autuado se baseia na descrição da utilização dos referidos itens, descrição idêntica à qual se baseou para considerá-los material de uso e consumo a partir da análise dos esclarecimentos prestados pelo autuado (fls. 8 a 10) no curso da ação fiscal.

Salienta que o defensor apresenta fluxograma da produção de refrigerante e cita alguns julgados de órgãos diversos, sem que idênticos itens sejam mencionados nos julgados. Anexa ainda, cópias dos documentos fiscais de aquisição dos materiais de uso e consumo, as mesmas que foram indicadas nos demonstrativos da fiscalização.

Acrescenta que o defensor também anexa uma Perícia Técnica na tentativa de convencer os julgadores de que não vale a legislação estadual do ICMS, devendo ser levado em conta perícia encomendada pelo autuado. Sobre o percentual de multa aplicado, diz que o autuado considerando exorbitante, tanto no que se refere aos materiais de uso e consumo. Afirma que em relação à multa aplicada cumpriu as determinações legais a que está submetida.

No que se refere aos documentos acostados pelo defensor, analisando-os, percebe que servirão para caracterizar a infração e não para comprovar o que pretende o autuado. Acostou aos autos cópias de dois julgamentos de Autos de Infração lavrados contra o autuado pelas mesmas infrações (idênticos itens de material de uso e consumo) julgados procedentes (fls. 376 e 377). Informa que mantém integralmente a autuação.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Vale salientar que o indeferimento do pedido de diligência ou perícia não significa que houve cerceamento ao direito de defesa, considerando o entendimento doutrinário de que o deferimento de diligência deve obedecer a uma série de requisitos estabelecidos na legislação e o não atendimento desses requisitos é causa de rejeição do pedido sem que isso signifique cerceamento de defesa. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos pelo defensor não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

De acordo com as alegações defensivas, o defensor não impugnou a infração 01, informando que reconhece como parcialmente o presente auto de infração, notadamente, em relação à infração 01 (01.02.01), e já promoveu o recolhimento do referido crédito por meio de Documento de Arrecadação (DAE) próprio, cujo valor total contempla as reduções legais, razão pela qual, com base no art. 156, I, do CTN. Assim, considero procedente o item não impugnado, haja vista que não há lide a ser decidida.

As infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Infração 03: 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 consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro 2013.

Conforme estabelece o art. 309, inciso I, alíneas “a” e “b” do RICMS-BA/2012, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do ICMS cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; matérias-primas, produtos intermediários, para emprego em processo de industrialização.

O defensor alegou que Fisco considerou os produtos adquiridos pelo impugnante como materiais de uso ou consumo, quando em verdade são produtos intermediários, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando, pois, a tomada e utilização de crédito.

Comenta sobre o que caracteriza produto intermediário e afirma que a soda cáustica, o hipoclorito, os aditivos, gás liquefeito de petróleo – GLP, lubrificante esteira dicolube, sanitizante ácido divoson forte, divosshen, dentre outros listados pela fiscalização, se encaixam nesse contexto, porque são consumidos diretamente e se desgastam no processo industrial do impugnante, sendo indispensáveis ao fabrico de cervejas e refrigerantes, gerando, pois, direito a crédito e o não recolhimento da diferença de alíquota.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso ou consumo.

Os critérios para utilização de crédito fiscal de insumos industriais são distintos dos critérios para utilização de créditos de bens do ativo imobilizado. Os créditos de insumos são utilizados de uma só vez, enquanto os créditos de bens do ativo são utilizados à razão de 1/48 avos ao mês. Os créditos de insumos exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, ao passo que os créditos de bens do ativo imobilizado exigem apenas que os bens sejam empregados na atividade-fim da empresa.

No RICMS-BA, o legislador, deixa de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar o que e em que casos há direito ao crédito. Dessa forma, entende-se que mercadorias devem integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, dão direito ao crédito fiscal, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.

Pelo que consta nos autos, especialmente o demonstrativo elaborado pela autuante e os documentos apresentados pelo defensor, constato que se trata de materiais de consumo, haja vista que, os produtos objeto autuação fiscal, são utilizados para inibir corrosão, aumentar a vida

útil dos equipamentos, lavagem, manutenção e lubrificação de máquinas, envio de sinais elétricos, abastecimento de empilhadeiras, etc. Por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito à utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias não está previsto na legislação em vigor.

Da análise efetuada a partir dos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os materiais objeto da exigência contida na infração 02 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais, bem como em relação à diferença de alíquotas (infração 03). São procedentes as infrações 02 e 03.

Ressalto que o entendimento apresentado neste voto está consolidado na jurisprudência deste CONSEF, relativamente às empresas fabricantes de bebidas em geral, de acordo com reiteradas decisões, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras de Julgamento, a exemplo dos Acórdãos JJF 0272-03/14, JJF Nº 0038-05/14 e CJF 0148-11/15.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206973.0002/15-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$557.877,88**, 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, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA