

PROCESSO	- A. I. N° 206955.0025/14-4
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e KAUTEK TEXTRON DO BRASIL LTDA.
RECORRIDOS	- KAUTEK TEXTRON DO BRASIL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 3 ^a JJF nº 0137-03/16
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 04/05/2017

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0084-11/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Foi efetuado levantamento fiscal de materiais como torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos e porcas e não restou comprovado que foram objeto de revenda ou de devolução (infração 01). **b)** ATIVO PERMANENTE. Comprovada a licitude do crédito (infração 06). 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Foi efetuado levantamento fiscal de materiais como torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos e porcas e não restou comprovado que foram objeto de revenda ou de devolução (infração 02). O contribuinte comprovou a escrituração de parte das operações auditadas (infração 03). 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** OPERAÇÕES SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Corretamente aplicado o princípio da retroatividade benigna (infração 04). **b)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Comprovado o registro de parte das operações fiscalizadas (infração 05). 4. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Restou demonstrado que uma das operações autuadas foi objeto de devolução (infração 07). Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o requerimento de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3^a JJF nº 0137-03/16 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 02/06/2015 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$2.367.665,57, sob a acusação do cometimento de 07 (sete) irregularidades.

Infração 01 – Utilização indevida do crédito referente às aquisições de materiais para uso e consumo. R\$76.772,37. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 02 – Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo. R\$63.101,35. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 03 – Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo. R\$216.910,11. Multa de 60%, prevista no art. 42, II,

"f" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 04 – Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$229.010,72, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.

Infração 05 – Entradas não tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$47.812,31, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/1996.

Infração 06 – Utilização indevida de crédito fiscal relativo às aquisições de bens do ativo imobilizado. R\$1.523.251,37. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 07 – Falta de recolhimento, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Trata-se de saídas de sucata plástica sem recolhimento. R\$210.807,34. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 07/07/2016 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 1.561 a 1.582), nos termos a seguir transcritos.

“VOTO

Inicialmente, o defensor suscita a nulidade da presente autuação, alegando cerceamento de defesa, afirmando que a fiscalização simplesmente arbitrou de forma descabida diversas bases de cálculo, assim como se utilizou de alíquotas diversas das realmente aplicáveis às operações. Disse que exemplo claro do erro praticado pela fiscalização pode ser verificado na Infração 03. Transcreve a primeira linha do demonstrativo de débito da referida infração e alega que, aplicando-se a alíquota descrita no referido demonstrativo sobre a base de cálculo também informada nesse demonstrativo se chega ao valor historiado em cobrança pela fiscalização.

Alegou que de acordo com a Resolução do Senado Federal no 22, de 19 de maio de 1989, as alíquotas interestaduais do ICMS praticadas no Brasil são de 12% e 7%. A alíquota identificada, 17%, trata-se da alíquota interna praticada no Estado da Bahia e não de alíquota interestadual.

Após análise efetuada no levantamento fiscal, não foi constatado erro na determinação da alíquota, considerando que o imposto foi apurado segundo a alíquota cabível para cada operação estadual ou interestadual, como se pode constar, por exemplo, no demonstrativo de fls. 22 a 24 dos autos, em confronto com o demonstrativo de débito do Auto de Infração, citado pelo defensor.

Observo que ao serem transportados os valores apurados para o mencionado demonstrativo de débito, por uma limitação técnica do Sistema Automatizado de Emissão de Auto de Infração, a alíquota indicada nesse demonstrativo será sempre 17%. Ou seja, a indicação da alíquota de 17% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, por imposição do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerou o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito.

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 presente processo 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, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, 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. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, as infrações 01 e 02 e as infrações 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam de matérias que apresentam correlação, e o Contribuinte impugnou a autuação combatendo simultaneamente esses itens.

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro, outubro a dezembro de 2011; março, abril, julho de 2012; fevereiro e outubro de 2013.

Infração 02: 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, abril, setembro a dezembro de 2011; março, abril, e julho de 2012; fevereiro e outubro de 2013.

O defensor reconheceu o débito relativo aos meses de janeiro, março e abril de 2011; fevereiro e outubro de 2013.

Em relação aos valores não acatados, alegou que as notas fiscais de aquisição demonstram que os bens sobre os quais recai a atual exigência foram utilizados como insumos de sua produção ou foram objeto de revenda ou ainda, que o creditamento ocorreu apenas e unicamente para viabilizar o retorno de tais mercadorias.

Quanto ao débito relativo ao mês de julho de 2011, disse que este não foi reconhecido porque decorre da NF-e no 29.339 (fl. 231) emitida pela filial do impugnante, situada em Guararema/SP, em 27/07/2011, relativa à “Transferência de Ativo”, no valor total de R\$ 32.409,60.

Informa que no ano de 2011, buscando orientação no tocante à operacionalidade de transferência, à empresa FORD, no âmbito do PROAUTO, de crédito de ICMS no valor de R\$ 1.555.660,97 (um milhão, quinhentos e cinquenta e cinco mil, seiscentos e setenta reais e noventa e sete centavos), decorrente de importação de máquina industrial no ano de 2008, formulou consulta a esta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

A Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do Parecer no 8976/2011 (fls. 232/233), datado de 09/05/2011, em resposta à consulta formulada pelo impugnante, orientou este a efetuar a apropriação e transferência do crédito de ICMS decorrente de importação de máquina industrial no ano de 2008, mensalmente na proporção de 1/48 avos, conforme previsão legal. Desta forma, em 27/07/2011, o impugnante informa que emitiu a NF-e no 29.339 (Doc. 1.2), em cumprimento ao disposto no citado Parecer. O valor do crédito de ICMS constante da NF-e no 29.339, representa, exatamente, 1/48 avos do crédito de ICMS.

A autuante esclareceu que não existe qualquer referência de lançamento no CIAP, e que o lançamento no valor de R\$ 32.409,00 foi realizado com o CFOP 2552 (TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE CONSUMO) de uma filial localizada no Estado de São Paulo.

Quanto à utilização do crédito destacado em Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei no 7.014/96.

Na nota fiscal em questão (fl. 231), consta que foi efetuada transferência de ativo entre o estabelecimento situado em São Paulo e o estabelecimento autuado, existindo Parecer desta SEFAZ (fls. 232/233), em resposta à consulta formulada pelo impugnante, orientando este a efetuar a apropriação e transferência do crédito de ICMS decorrente de importação de máquina industrial no ano de 2008, mensalmente na proporção de 1/48 avos, conforme previsão legal. Neste caso, sendo o valor do crédito de ICMS constante da NF-e no 29.339, correspondente a 1/48 avos do crédito de ICMS, concluo que deve ser acatada a alegação defensiva e excluído o referido valor da exigência fiscal neste item da autuação, remanescente o débito no valor total de R\$44.362,37.

Em relação aos demais débitos não reconhecidos como devidos, o defendente observa que, em verdade, ou foram objeto de revenda, ou caracterizam-se como insumos da produção ou são créditos efetuados para viabilizar retorno.

Diversos créditos foram efetuados apenas com o fim de viabilizar o retorno de tais mercadorias, conforme Notas Fiscais de números 35948, 752 e 752. Para viabilizar o retorno das mercadorias, procedeu ao creditamento do ICMS em relação a tais notas, os quais foram estornados mediante a emissão das NF-e(s) no(s) 4831, 6394 e 6393 respectivamente.

Nas razões de defesa (fl. 179) o autuado elaborou quadro indicando as notas fiscais de entrada (NFs 17424, 685 e 35927) com as notas fiscais de saída (6742, 5660, 4934 e 4940 que foram objeto de revenda. Da mesma forma, o defendente elaborou quadro demonstrativo destacando as demais notas fiscais de entrada (fl. 180), alegando que são bens destinados à produção, são insumos.

Quanto ao mencionados itens classificados pela fiscalização como crédito indevido, a autuante afirmou que apesar de o autuado alegar que fazem parte do processo produtivo, são materiais que por sua própria natureza caracterizam-se como materiais de manutenção e consumo, uma vez que se referem à manutenção dos equipamentos.

Sobre a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto no 6.284/97 estabelece no § 1º do art. 93:

“§ 1º. Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e

II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito”.

Por outro lado, o RICMS-BA/2012 prevê:

Art. 309. 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, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;

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, parafusos, ferramentas etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

De acordo com o demonstrativo da autuante às fls. 19 a 35 dos autos, foi efetuado levantamento fiscal em relação a materiais como torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos, porcas e não ficou comprovado que essas mercadorias tivessem sido objeto de revenda ou de devolução, como alegou o defendente.

Pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida nas infrações 01 e 02 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na informação prestada pelo Contribuinte e levantamento fiscal, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado nestes itens do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais e exigência da diferença de alíquotas. Infração 01 parcialmente subsistente, no valor total de R\$44.362,37 e mantida a exigência fiscal da infração 02.

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 de 2011 a dezembro de 2013.

O autuado reconheceu parte da autuação, conforme quadro que elaborou às fls. 183/184, e efetuou o pagamento de parcela dos valores exigidos, conforme quadro que elaborou e documentos às fls. 261/262. Em relação à parcela não reconhecida, alegou que de acordo com a legislação do ICMS no Estado da Bahia, se sujeitava ao Regime Normal de Apuração do ICMS (RICMS/1997, art. 115, I), atualmente, Regime de Conta-Corrente Fiscal (RICMS/BA-2012, art. 304, I), sendo o imposto relativo à diferença de alíquotas apurado juntamente aos demais débitos de ICMS do período. Juntou cópias de DMAs às fls. 263 a 298 do PAF.

A autuante informou que o defendente realizou o registro das notas fiscais referentes a operações com materiais de uso ou consumo, nos CFOPs corretos (2556 e 2557), e não procedeu ao recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquotas e os demonstrativos detalhados por nota fiscal constam no anexo ao PAF.

Disse que as DMAs são utilizadas também como informação fiscal, mas seus registros não se sobrepõem ou alteram os registros das notas fiscais, pois o contribuinte preenche as DMAs com base nas informações de valores e códigos de operações contidos nas notas fiscais, não podendo existir diferenças entre essas informações. Se forem constatadas diferenças as DMAs precisam ser retificadas.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente alegou que grande parte dos valores apurados pela fiscalização já havia sido quitada e informada na DMA e a autuante informa que, para revisão das planilhas com a exclusão dos valores pagos, há necessidade de se informar a relação de notas fiscais que foram objeto de reconhecimento e pagamento do ICMS.

Entende que de acordo com a planilha anexa à impugnação, os valores que foram objeto de reconhecimento e pagamento são referentes à diferença entre os valores apurados pela fiscalização e aqueles informados na Declaração Mensal de Apuração do ICMS nos anos de 2011, 2012 e 2013.

Na DMA são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, constituindo-se resumo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

As informações prestadas na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) são fundamentais para o gerenciamento fiscal da situação do contribuinte, para planejamento fiscal e para o cálculo dos valores a serem destinados a cada município, considerando a previsão constitucional da participação dos municípios na arrecadação estadual do ICMS, inexistindo campo específico para informar os documentos fiscais correspondentes aos valores informados na mencionada declaração.

As diferenças entre as parcelas reconhecidas pelo defensor e os valores apurados pela fiscalização estão contidos nos valores declarados nas DMAs apresentadas, tendo sido elaborados pelo defensor planilha indicando as respectivas notas fiscais, que também fazem parte do levantamento efetuado pela autuante. Neste caso, concordo com o posicionamento do autuado no sentido de que a menção dos valores mensais a título de diferença de alíquota nas DMAs e como base na relação de notas fiscais com os respectivos valores, permite a conclusão de que as diferenças não reconhecidas foram lançadas em sua apuração mensal, conforme permite a legislação tributária. Se o imposto constante da apuração mensal não foi recolhido, a autuação fiscal seria outra, referente a imposto lançado e não recolhido, e tal fato pode ser apurado mediante novo procedimento fiscal. Mantida parcialmente a exigência fiscal, nos valores reconhecidos pelo autuado, totalizando R\$114.480,46, conforme demonstrativo às fls. 183/184.

Infração 04: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$229.010,72.

Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses janeiro de 2011 a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$47.812,31.

O autuado informou que de acordo com a planilha que elaborou, destaca cinco situações distintas que comprovam a regularidade dos seus livros de Registro de Entradas e improcedência das infrações em debate, quais sejam: i) regular escrituração das Notas Fiscais de entrada de produtos sujeitos ou não a tributação; ii) ausência de escrituração das Notas Fiscais de entradas em razão destas terem sido recusadas pelo impugnante e, consequentemente, terem retornado aos seus fornecedores mediante emissão de nota fiscal de devolução por parte destes; iii) ausência de escrituração das Notas Fiscais de entradas em razão destas terem sido recusadas pelo impugnante embora não tenham sido objeto de emissão de nota fiscal de devolução por parte dos fornecedores em razão destes desconhecerem tal obrigação; iv) ausência de escrituração das Notas Fiscais de entradas por parte do impugnante em razão deste desconhecer Regime Especial de seus fornecedores; v) estorno de Nota Fiscal de entrada emitida por seu fornecedor (Matriz).

Na informação fiscal a autuante disse que foram realizados novos cálculos tomando por base a relação apresentada pelo defensor, apontando as notas fiscais que foram registradas. As planilhas que fundamentaram estas infrações foram retificadas, sendo anexadas à informação fiscal essas planilhas retificadoras.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defensor ressaltou que apenas com relação ao primeiro dos itens acima houve a retificação da autuação e, mesmo com relação a este item, nem todas as notas fiscais que se encontram devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas do impugnante, foram consideradas pela autuante, mas não apontou objetivamente quais os documentos fiscais registrados que não foram objeto de exclusão pela autuante.

Quanto aos documentos fiscais que o defensor reconheceu ausência de escrituração, seja em razão de os fornecedores desconheceram tal obrigação, seja por desconhecimento do regime dos fornecedores ou estorno de nota fiscais de entrada pelo fornecedor, tais fatos não são capazes de elidir a exigência da multa considerando que o contribuinte é responsável pela verificação da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial (art. 23 do RICMS-BA/2012).

Em relação às devoluções e retornos, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS. Em relação ao retorno de mercadorias, o estabelecimento que receber mercadoria em retorno que, por qualquer motivo não tenha sido entregue ao destinatário, deverá emitir Nota Fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário. Ou seja, quando há devolução ou retorno de mercadorias, tais fatos devem ser comprovados por meio do respectivo documento fiscal e escrituração fiscal.

Se o contribuinte emitiu os mencionados documentos fiscais, mas o fez em desacordo com o que determina a legislação tributária ou com ausência de dados essenciais, no sentido de não permitir confrontar a mercadoria

vendida com a devolvida, relativamente aos elementos que deveriam constar nas notas fiscais emitidas para comprovar as mencionadas devoluções e retornos; as comprovações apresentadas não são acatadas.

Conforme os novos cálculos efetuados pela autuante em razão do acatamento de parte das alegações defensivas, o débito originalmente apurado ficou reduzido, conforme demonstrativos às fls. 1404 a 1470 dos autos.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

Não acato as alegações defensivas, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação (infração 04), saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal, in verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...
II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Mantida parcialmente a exigência fiscal nas infrações 04 e 05, conforme quadro abaixo, considerando a revisão efetuada pela autuante para excluir as notas fiscais comprovadas e a aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa referente à infração 04.

[Planilha de fl. 1.580].

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de setembro de 2012.

O defensor informou que em 17/07/2008 efetuou a importação de máquina para manufaturar plástico, necessária ao desenvolvimento produtivo de sua atividade econômica. Em 19/08/2008, em acatamento ao Auto de Infração no 020983.0003/08-4, recolheu ao Estado da Bahia o valor de R\$ 1.555.660,97 (fl. 1364), referente ao ICMS incidente na importação do mencionado bem.

O defensor disse que formulou duas consultas a esta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Em resposta, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do Parecer no 8976/2011 (fls. 1365/1366) datado de 09/05/2011, determinou ao impugnante a apropriação e transferência do crédito de ICMS no valor de R\$ 1.555.660,97 mensalmente na proporção de 1/48 avos, conforme previsão legal.

Esclareceu que em resposta à consulta, através do Parecer no 16964/2011 (fls. 1367/1368), datado de 09/08/2011, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia orientou que o direito à apropriação do crédito de ICMS no valor de R\$ 1.555.660,97 mensalmente na proporção de 1/48 avos decorrente do pagamento do Auto de Infração no 020983.0003/08-4, relativo à importação de máquina para manufaturar plástico pelo impugnante em 17/07/2008, possibilitou ao defensor efetuar a transferência acelerada do crédito, considerando o crédito acumulado no período de 07/2008 a 07/2011.

Entende que deve ser reconhecida a improcedência da autuação, afirmando que restou autorizado pela própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a utilização do crédito acumulado relativo ao período de 07/2008 a 07/2011 (36/48 avos) do crédito de ICMS no valor total de R\$ 1.555.660,97.

Também informou que se creditou da primeira parcela do ICMS-importação, no valor de R\$ 32.409,60, e que o montante de R\$ 1.134.336,12, refere-se ao total do crédito de ICMS (R\$ 1.555.660,97), dividido pelo número de meses em que se daria sua utilização (48), multiplicado pelo tempo decorrido (07/2008 a 07/2011, ou seja, trinta e seis meses), menos a parcela do crédito já utilizada (R\$ 32.409,60).

A autuante apresentou o entendimento de que o equipamento foi importado no Estado da São Paulo e transferido para o Estado da Bahia, e que o autuado deveria fazer a utilização do crédito de acordo com o que determina a legislação deste Estado, cujo creditamento do ativo deve ser realizado obedecendo a razão de 1/48 avos e não integralmente como realizou o defensor.

Observo que o defensor apresentou comprovação no sentido de que, a própria SEFAZ/BA, por meio do

Parecer no 16964/2011(fls. 1367/1368), datado de 09/08/2011, orientou o Contribuinte de que o direito à apropriação do crédito de ICMS no valor de R\$ 1.555.660,97, mensalmente na proporção de 1/48 avos, decorrente do pagamento do Auto de Infração no 020983.0003/08-4, relativo à importação de máquina para manufaturar plástico pelo impugnante em 17/07/2008, possibilitou efetuar a transferência de valor, considerando o crédito acumulado no período de 07/2008 a 07/2011. Neste caso, entendo que deve ser considerado o crédito fiscal lançado pelo autuado, sendo insubstancial a exigência fiscal.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de SUCATA PLÁSTICA sem recolhimento do imposto, nos meses de dezembro de 2012; janeiro a maio, julho, setembro a novembro de 2013.

O defensor informou que, analisando o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, extraí- se que 10 (dez) lançamentos foram realizados, totalizando o montante de R\$ 371.825,72. Deste total, o impugnante reconhece o montante de R\$ 11.877,55 como devido, sendo estes débitos quitados em 22/07/2015, com os benefícios previstos na legislação, conforme comprovantes às fls. 1380/1381 dos autos.

Disse que o valor restante refere-se a um único lançamento relacionado às NF-e no(s) 9294 e 9315 (fls. 1382/1383). Disse que a NF-e no 9315, datada de 04/11/2013, referente à entrada de mercadorias, foi emitida com o objetivo de estornar a saída referente à NF-e no 9294, datada de 01/11/2013, tendo em vista que esta restou emitida com valores incorretos, sendo recusada pelo destinatário. Tanto a NF-e de entrada/devolução (NF-e no 9315), como a NF-e de saída (NF-e no 9294) foram emitidas sem a incidência de ICMS (diferimento), de forma que a referida operação não gerou créditos e/ou débitos de ICMS.

A autuante mantém na íntegra esta infração, afirmando que nas razões defensivas não houve comprovação de pagamento do ICMS devido pela venda interestadual de sucata plástica.

Na NF 9294 consta como natureza da operação “venda de produção do estabelecimento”, tendo sido realizada operação interestadual, tendo como destinatário contribuinte do Estado do Paraná, encontrando-se nas Informações Complementares: “Diferimento do ICMS conf. Art. 509 do RICMS/BA”.

Observo que o diferimento se aplica nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias. Neste caso, por se tratar de operação interestadual, não poderia ser efetuada a operação com diferimento do ICMS e sem comprovação do pagamento do imposto.

Quanto à devolução das mercadorias, como já mencionado neste voto, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS. Como não houve comprovação neste sentido, não devem ser acatadas as alegações defensivas. Mantida a exigência fiscal.

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

[Planilha de fl. 1582]”.

Julgadas Parcialmente Procedentes as infrações 1 e 3 a 5, Procedentes as infrações 2 e 7 e Improcedente a de nº 6 (fl. 1.582).

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 3^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0137-03/16.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.593 a 1.610.

Relativamente às infrações 1 e 2, alega que do valor remanescente após o julgamento (R\$44.362,37; infração 1) não foi deduzida a quantia reconhecida e paga. Assegura que as aquisições foram de insumos ou de mercadorias para revenda e, ainda, “que o creditamento ocorreu apenas e unicamente para viabilizar o retorno de tais mercadorias (devolução)”.

Em seguida, suscitando a nulidade do Acórdão por julgamento *citra petita* (fl. 1.598), reclama do fato de na impugnação ter se manifestado acerca desses três tópicos (insumos, revendas e devoluções), sendo que apenas o primeiro foi enfrentado pelo órgão de primeira instância.

No que tange à questão efetivamente julgada, a Decisão teria sido ambígua e abstrata, na medida em que foi dito que os materiais, “embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na informação prestada pelo Contribuinte e informação fiscal, não podem ser considerados insumos”. O pedido de diligência, que reitera, foi indeferido, sem que o então impugnante tivesse oportunidade de pormenorizar o processo produtivo de tanques de

combustíveis. Em razão disso, entende que os julgadores atuaram sem o necessário conhecimento do seu processo produtivo.

Em referência à terceira infração, colaciona, à fl. 1.601, quadro comparativo dos montantes reconhecidos e não reconhecidos, pontuando que a JJF (Junta de Julgamento Fiscal) reputou procedentes apenas os primeiros (reconhecidos). Não se conforma tão somente com o alegado fato de o pagamento não ter sido levado em conta na Decisão.

Não recorre do julgamento das infrações 4 e 5 e, relativamente à infração 7 (a de nº 6 foi julgada improcedente), assinala que, após o pagamento efetuado, a discussão se resume ao lançamento relacionado com as Notas Fiscais nºs 9.294 e 9.315 (fls. 1.382/1.383).

Esclarece que a Nota Fiscal nº 9.315, de 04/11/2013, foi emitida com o objetivo de estornar a saída referente à Nota Fiscal nº 9.294, de 01/11/2013, tendo em vista que esta continha valores incorretos e que foi recusada pelo destinatário (vide fl. 203). Ou seja, além de não ter ocorrido a transferência de titularidade jurídica, os referidos documentos foram elaborados sem destaque de imposto e sem crédito ou débito, devido ao diferimento.

Às fls. 1.606 a 1.610, suscitando a nulidade do julgamento, transcreve trechos da peça de defesa que trataram dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, os quais, segundo alega, também não foram analisados pela Junta, e reitera o pleito de afastamento da multa de 60%.

Por fim, conclui requerendo o provimento do apelo.

VOTO

Na impugnação, de fls. 170 a 210, bem como na manifestação, de fls. 1.478 a 1.498, o sujeito passivo, efetivamente, argumentou que algumas das operações de que tratam as infrações 01/02 foram relativas a compras de insumos ou de mercadorias para revenda. Também alegou que "*o creditamento ocorreu apenas e unicamente para viabilizar o retorno de tais mercadorias (devolução)*".

Sucede que as duas últimas assertivas (relacionadas com as revendas e devoluções), ao contrário do que se disse no Recurso, foram devidamente julgadas pelo órgão da instância de origem, nos seguintes termos:

"De acordo com o demonstrativo da autuante às fls. 19 a 35 dos autos, foi efetuado levantamento fiscal em relação a materiais como torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos, porcas e não ficou comprovado que essas mercadorias tivessem sido objeto de revenda ou de devolução, como alegou o defendant".

O indeferimento do pedido de diligência, fundamentado no art. 147, I, "a" do RPAF-BA/1999, não constitui vício. É prerrogativa dos julgadores analisarem se os elementos presentes nos autos são suficientes para decidir, pelo que não há que se falar em abstração no pronunciamento, ambiguidade ou falta de conhecimento técnico sobre o processo produtivo do fiscalizado.

Este Conselho não possui competência para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, muito menos para exercer controle de constitucionalidade ou para reduzir ou cancelar penalidade por descumprimento de obrigação principal, de acordo com os arts. 158, 159 e 167, I e III do RPAF-BA/1999. Por isso, não existe irregularidade no Acórdão originário concernente às alegações de fls. 1.606 a 1.610 (multa de 60%; princípios da razoabilidade e da proporcionalidade).

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Não há irregularidade referente à alegada falta de dedução dos valores recolhidos, uma vez que foi determinada a respectiva homologação.

Quanto ao mérito das duas primeiras imputações e à afirmação de que - no que se refere ao valor julgado procedente -, as aquisições foram de insumos ou de mercadorias para revenda e, ainda, "*que o creditamento ocorreu apenas e unicamente para viabilizar o retorno de tais mercadorias (devolução)*", alinho-me com o posicionamento da Junta, pois, "*de acordo com o demonstrativo*

da autuante às fls. 19 a 35 dos autos, foi efetuado levantamento fiscal em relação a materiais como torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos, porcas e não ficou comprovado que essas mercadorias tivessem sido objeto de revenda ou de devolução, como alegou o defendente". Igualmente, não restou demonstrado serem insumos, apesar das explicações fornecidas na impugnação, de fls. 170 a 210, e na manifestação, de fls. 1.478 a 1.498.

No que concerne à infração 7, o contribuinte assevera que a Nota Fiscal nº 9.315, de 04/11/2013, foi emitida com o objetivo de estornar a saída referente à Nota Fiscal nº 9.294, de 01/11/2013, tendo em vista que esta continha valores incorretos e que foi recusada pelo destinatário (vide fls. 203 e 1.382/1.383).

Segundo a JJF, que não acolheu a tese defensiva, "*o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o ICMS. Como não houve comprovação neste sentido, não devem ser acatadas as alegações defensivas. Mantida a exigência fiscal*".

Trata-se de notas fiscais eletrônicas.

No campo das informações complementares do DANFE de fl. 1.383 (nº 9.315) há expressa indicação do DANFE de fl. 1.382 (nº 9.294), com coincidência de valores e quantidades e especificação do motivo da devolução (campo "*NATUREZA DA OPERAÇÃO*"), em função de que não há que se manter a exigência correlata.

Na planilha denominada "*venda de sucata plástica sem tributação_2013.xls*" da mídia em CD de fl. 165 (pasta "*PAF_2013*"), a operação concernente ao DANFE nº 9.294 está lançada com o ICMS de R\$201.597,31 (12% de R\$1.679.977,60; a saída foi para o Estado do Paraná), quantia que, no demonstrativo de débito de fl. 06, deverá ser deduzida da ocorrência de novembro de 2013 (R\$201.947,41), remanescendo nesse mês a cifra de R\$350,10.

Portanto, voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para que o valor da infração 7, nos moldes acima identificados, seja alterado de R\$210.807,34 para R\$9.210,03.

A remessa necessária resulta da correta desoneração atinente ao DANFE nº 29.339 (infração 1; fl. 231), do fato de o sujeito passivo ter comprovado a escrituração de parte das diferenças de alíquotas exigidas na infração 3, da revisão efetuada pela autuante para excluir as notas fiscais registradas e da aplicação do princípio da retroatividade benigna (infrações 4 e 5), assim como do julgamento pela improcedência da infração 6.

Em relação à sexta imputação, consoante o acima relatado, o recorrido comprovou que esta Secretaria da Fazenda, por intermédio do Parecer nº 16.964/2011, de fls. 1.367/1.368, opinou no sentido da licitude do direito à apropriação do crédito de R\$1.555.660,97, na proporção de 1/48 por mês, tendo em vista o pagamento do Auto de Infração nº 020983.0003/08-4.

Na data da ocorrência (09/12), já havia transcorrido o prazo para uso do crédito ora exigido, uma vez que o pagamento do Auto de Infração anterior foi efetuado em agosto de 2008.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, com a homologação dos valores recolhidos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2)

Com a devida vénia, divirjo do posicionamento adotado pelo i. Relator em relação às infrações 1 e 2, por entender que as mercadorias objeto da autuação, quais sejam: *torqueadora, válvula, acabamento de corte e solda, ferramentas, parafusos, porcas* são, de fato, de uso e consumo da empresa recorrente.

A própria Decisão de Primeira Instância reconhece a essencialidade dos produtos que foram autuados, ao afirmar que: "*Pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da*

exigência contida nas infrações 1 e 2 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na informação prestada pelo Contribuinte e levantamento fiscal, não podem ser considerados insumos”.

Ora, inconteste tratar-se de materiais indispensáveis para a atividade fim que a recorrente desempenha, já que são *vinculados ao processo produtivo*, sendo indiscutível serem de uso e consumo, essenciais para o processo produtivo da empresa, logo, insumos.

O conceito de insumo está diretamente ligado à essencialidade. Ou seja, quando um material é de suma importância para a produção da empresa, sendo sua falta ou ausência um limitador para se chegar ao material acabado, estamos diante de um insumo. A teoria de que o produto deve ser consumido no processo produtivo ou que deve ser integrado ao produto final, parece-me um tanto ultrapassada.

Deste modo, aproveito o ensejo para reproduzir o posicionamento exarado pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que com todo o seu brilhantismo, enfrentou a questão sob a ótica jurídica e embasada nos atuais posicionamentos do nosso Superior Tribunal de Justiça, com a qual coaduno meu entendimento. Vejamos:

“No referente às infrações 06 e 07, observo que o cerne da questão se limita a classificar as mercadorias adquiridas pela Recorrente em insumos ou bens destinados a uso e consumo, pois, a exigência do diferencial de alíquota prevista na legislação não é devida no caso das mercadorias adquiridas serem aplicadas como insumos das atividades do contribuinte (art. 3º, §1º, I, da Lei nº 7.014/96, art. 5º, I, e art. 7º, I, do RICMS/97), bem como é reconhecido o direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição de insumos.

Neste ponto, discordo do entendimento do Ilustre Relator, porque entendo que a exigência de que os produtos sejam “consumidos ao final de cada processo produtivo” ou que “se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção” para que sejam classificados como insumos, decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.

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

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

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

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

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

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

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

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

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe

20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010;
REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

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

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

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

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

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

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

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

6. Recurso especial provido.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

8. Recurso Especial parcialmente provido.

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

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

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

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

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam “consumidos ao final de cada processo produtivo” ou que “se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção”.

No caso em análise, todas as mercadorias referentes às infrações 06 e 07, “AB3-Silica, óleo lubrificação, compressores LP-15, óleo de selagem agitadores LP-18, sílica gel branca 1 a 3mm, óleo sonneborn, hipoclorito de sódio, freon 22 compressor, produto multifuncional, inibidor corrosão Trasar 3DT, dispersante inorgânico Trasar e Nalco, biodispersante orgânico Nalperse, biocida não oxidante, polímero dispersante inorgânico, algicida Nalco, inibidor corrosão Nalco, ventosa windmoller, e esfera Rolam, junta vedação, tê, flange, cabo com conector, curva, perfil, bomba, etc., dos quais a “Sílica Gel Branca 1 a 3 MM”, “Óleo Lubrificante Compressores LP-15” e “AB3-Silica”, estão relacionadas com a atividade fim da Recorrente e, portanto, devem ser reconhecidas como insumos.”

Deste modo, entendo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Recurso Voluntário e, consequentemente, pelo PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser julgadas improcedentes as infrações 1 e 2, acompanhando o entendimento esposado pelo Relator no pertinente às demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0025/14-4**, lavrado contra **KAUTEX TEXTRON DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$231.154,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$39.016,90**, previstas nos incisos IX e XI, do referido diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Maurício Souza Passos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 1 e 2)

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS