

A. I. Nº - 206973.0003/16-5
AUTUADO - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.06.2017

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0085-05/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. a) AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO. A autuante comprovadamente e assumidamente não percebeu os estornos que foram efetuados no próprio mês da autuação. Acatado o valor encontrado pelo impugnante como devido na primeira infração. Infração 1 procedente em parte. **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Os produtos aplicados no polimento entram em contato direto com a matéria-prima, desgasta-se em função desse contato, não integra o produto final (os cadeados e fechaduras), são absolutamente indispensáveis para o processo produtivo. Demais itens reconhecidos pelo impugnante como uso e consumo. Infração 3 procedente em parte. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. A Resolução 71/2005 do Desenvolve, benefício da qual a impugnante comprova ter direito, atribuiu diferimento no imposto devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de ativos importados e adquiridos em outras unidades da Federação para o momento da desincorporação. A autuante admite que houve equívoco no procedimento. Infração 2 improcedente. **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. A infração 4 decorre da infração 3 e acompanha o seu julgamento, que aponta para procedência parcial de ambas. Retirados os valores relativos aos polidores. Infração 4 procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 29/06/2016, foi efetuado lançamento de ICMS no valor de R\$436.214,10 em razão de 4 infrações à legislação deste imposto, descritas a seguir:

- 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$36.138,17, acrescido da multa de 60%.
- 2 – 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, sendo lançado o valor de R\$1.976,69 acrescido da multa de 60%.
- 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$177.884,13, acrescido da multa de 60%.
- 4 – Deixou de recolher ICMS diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$220.215,11 acrescido de multa de 60%.

Às fls. 56/73, foi apresentada a impugnação. Alega que no discorrer da leitura da presente impugnação, certamente, V. Sras. concluirão pela insubsistência do auto de infração *in questio* seja porque possui vícios insanáveis importando na sua nulidade, seja porque no mérito não encontra amparo na lei e na verdade material. Faz exposição doutrinária quanto à não cumulatividade do ICMS, arguindo também o art. 155 da CF, argumenta que o direito ao crédito é amplo e irrestrito, requerendo a nulidade do auto.

No que tange à infração 1, ao proceder sua auditoria, o fisco levantou os créditos fiscais escriturados mas esqueceu de observar que os valores creditados indevidamente foram regularmente estornados, dentro do próprio mês da escrituração, conforme consta do Registro E110, dos arquivos digitais EFD ICMS/IPI. De acordo com os lançamentos feitos pela autoridade autuante e tomando-os como ponto de partida para a análise em tela, conforme tabela abaixo, a impugnante inclui, nesta oportunidade, a coluna “Motivo da Defesa”, onde restam identificados os estornos havidos segundo consignados na escrituração disponível para conferência. Que desta forma ao retirar os valores indevidos, o débito, recalculado, em relação a esta infração, salvo melhor juízo, a impugnante reconhece como devido o valor de R\$ 4.538,78, (quatro mil e quinhentos e trinta e oito reais e setenta e oito centavos). e apresenta demonstrativo na defesa.

Com relação a infração 2, os valores cobrados a título de DIFAL sobre aquisições do ativo fixo imobilizado não podem prosperar face ao disposto na Resolução 71/2005 do Conselho Deliberativo do Desenvolve que concedeu diferimento do ICMS devido sobre tal modalidade a saber:

Resolução 71/2005

(....)

“I - diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação; (grifo nosso)”

Ademais o próprio RICMS no art. 286, inci. XXV c/c 287, inc VII, prevê o aludido diferimento. Portanto, no que tange esta infração, a cobrança é totalmente improcedente.

Que quanto às infrações 3 e 4, conforme exaustivamente delineado na preliminar de nulidade acima, o princípio da não cumulatividade dá direito ao contribuinte de creditar-se do valor do imposto pago pelo fornecedor na etapa subsequente do elo produtivo, recolhendo apenas a diferença apurada.

Os bens intermediários, assim entendidos como aqueles incorporados ao produto final ou, ainda que não aglutinados, consumidos de forma integral ou imediata são irrefutavelmente passíveis de escrituração e crédito de ICMS visto que participam diretamente no processo de produção da empresa autuada e se consomem no próprio processo de fabricação.

Para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, este Conselho de Fazenda, através de reiteradas decisões, se posiciona no sentido de que a mercadoria deve integrar o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Neste sentido, especificamente no que tange a utilização das lixas, é irrefutável que existe um verdadeiro desgaste em cada processo de produção havendo necessidade de renovação a cada ciclo de produção. Segundo a engenharia da indústria autuada, as lixas são trocadas a cada 450 unidades de cadeados produzidos sendo que atualmente a empresa produz cerca de 30 mil cadeados por dia. Portanto, são utilizadas 70 lixas por dia de produção revelando que há uma renovação contínua das lixas que são indissociáveis do processo de produção da impugnante.

De fato, os créditos referentes aos insumos intermediários consumidos no processo de industrialização foram, ao longo do tempo, objeto de muitas teses jurídicas e querelas. No entanto, hoje é matéria pacificada nos tribunais administrativos e do judiciário.

Desta forma a presente autuação revela enriquecimento ilícito do Estado que se utiliza de pretextos para subtrair do autuado o direito constitucionalmente reconhecido à aplicação da não cumulatividade sistemática indissociável a apuração do ICMS. Assim sendo, passamos a identificar a utilidade dos produtos abaixo elencados e que fazem parte do sistema produtivo da empresa, tornando imperiosa sua exclusão tanto da cobrança do crédito indevido - INFRAÇÃO 3, quanto da cobrança do ICMS por diferença de alíquotas – INFRAÇÃO 4 e apresenta longa relação de materiais e respectiva descrição do uso às fls. 67/72.

Que conforme tabela acima descrita e segundo relatório da engenharia anexo, estão totalmente demonstradas as funções de cada componente no processo produtivo justificando, desta forma, o crédito aproveitado pela impugnante. Portanto, os valores relativos a esses itens devem ser, de imediato, excluídos da autuação vez que são produtos intermediários consumidos no processo produtivo *in questio*.

Em face de tudo o quanto exposto se requer acolhimento da preliminar suscitada com consequente nulidade do auto em epígrafe e, na eventualidade de não ser este o entendimento desta corte, pugna para que seja declarada a improcedência parcial do presente lançamento tendo em vista que a empresa autuada reconhece como devido o valor de R\$4.538,78, (quatro mil quinhentos e trinta e oito reais e setenta e oito centavos) referente a Infração 1, tudo, por ser questão de justiça. Em tempo requer realização de perícia dos cálculos, análise dos laudos periciais com o objetivo precípuo de convalidação das planilhas elaboradas pelo autuado.

Em relação às infrações 1 e 2, a autuante acata os argumentos defensivos não restando mais lide em face destas exações.

No que tange às infrações 3 e 4 a autuante não analisa as justificativas do contribuinte impugnante limitando-se a asseverar que não lhe cabe discutir princípio da não cumulatividade. No entanto, cabe ressaltar que o RPAF dispõe sobre o dever da fiscalização no sentido de se manifestar sobre todos os pontos abordados pela defesa.

Ademais, embora reconheça que na defesa foram descritos o uso de cada material, pontua que os argumentos não lhe convenceram, sem sequer apresentar justificativa item a item para tal posicionamento. Sendo assim mais uma vez não cumpre o que determina o RPAF/BA, onde resta consignado que a informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.

Por fim manifesta que a autuação foi feita em obediência ao RICMS, em função da atividade vinculada que exerce, mas, contudo esta assertiva em nada contribui para o deslinde da questão.

Isto posto resta patenteado que a impugnação das infrações 3 e 4 não foi objeto da análise apropriada pela autuante em sua manifestação, caracterizando absoluto descompasso com o disposto no Artigo 127, § 6º, do RPAF/BA.

Ora, eminente órgão julgador, o direito ao crédito é amplo e irrestrito, portanto ações que estabeleçam restrições de qualquer espécie ao seu exercício reflete uma verdadeira afronta ao princípio da não-cumulatividade, que se constitui no direito do contribuinte de creditar-se do valor do imposto pago pelo fornecedor na etapa subsequente do elo produtivo, recolhendo apenas a diferença apurada.

Os bens intermediários são irrefutavelmente passíveis de escrituração e crédito de ICMS visto que participam diretamente no processo de produção e se consomem no próprio processo de fabricação segundo previsão contida no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto 13.780/12 art. 309, Inciso I, alínea “b”.

Segundo reiterados precedentes desta Corte de Julgamento Administrativo o produto intermediário é mercadoria que integra o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

É irrefutável que no caso em concreto existe um verdadeiro desgaste dos materiais identificados na impugnação, justificando, desta forma, o crédito aproveitado pela impugnante. Em face do exposto reitera todos os temas da impugnação. Requer, outrossim, diligência por auditor deste Conselho a fim de que possa atestar as características peculiares do processo produtivo da empresa autuada e respectivo emprego dos insumos intermediários citados à defesa, tudo, com espeque no princípio da verdade material e por ser questão de JUSTIÇA. Às fls. 143/44 o impugnante adita razões de defesa, reiterando os termos da impugnação e acrescentando outra lista de produtos, requerendo perícia.

Na informação fiscal às fls. 154/56, a autuante alega que na infração 1 foi induzida a erro no procedimento, pois os créditos foram lançados no Registro de Entradas em determinado período e estornado na apuração do ICMS, e concorda com os cálculos da impugnante, quanto ao valor residual de R\$4.358,78.

Que na infração 2 concorda com a impugnante que o DIFAL das importações estão diferidas pelo DESENVOLVE e exclui totalmente o valor lançado, mas quanto às infrações 3 e 4 alega que o lançamento foi feito em obediência ao RICMS e que não se convenceu durante o procedimento que não se trata de material de uso e consumo e glosou o crédito e a diferença de alíquotas e que quando concordou que determinado produto era intermediário, não glosou o crédito.

Às fls. 159/61 o impugnante se manifesta após conhecer a Informação Fiscal, reiterando todos os termos da impugnação. A autuante se manifesta à fl. 164, quando diz que nenhum documento ou demonstrativo apresenta para análise. Que a impugnante prende-se ao entendimento de que o crédito utilizado deveu-se à aquisição de produto intermediário e não material de uso e consumo.

Nada tem a acrescentar além que já foi dito na Informação Fiscal.

À fl. 167, o processo foi convertido em diligência à infaz de origem com as seguintes ponderações:

As infrações 3 e 4 dizem respeito ao uso indevido de crédito fiscal referente as aquisições de material de uso e consumo do estabelecimento e a correspondente cobrança de diferença de alíquotas para as aquisições interestaduais. O demonstrativo simultâneo das duas infrações à folha 18 /40 relata imensa lista de produtos que a autuante entendeu ser de uso e consumo mas a defesa contesta como sendo produtos intermediários ou matéria prima.

Traz como exemplo na impugnação, a utilização das lixas que são trocadas a cada 450 unidades de cadeados produzidos, sem contudo esclarecer se a lixa é utilizada externamente para dar brilho ao cadeado ou internamente para ajustar os componentes internos, ou seja, há uma vaga descrição de como a lixa é utilizada, e acrescenta ainda, as fls. 67/72 lista em ordem alfabética dos produtos com a descrição simplificada do emprego dos produtos, aparentemente a mesma lista à fls. 44/47 e que integra o auto de infração.

A lista apresentada na defesa em princípio, fazia crer que todos os itens ali estariam lançados a exemplo de pallets e película de filme, material de embalagem, que ao ser procurados na listagem da autuação, sequer foram encontrados, deixando entender que a defesa trouxe toda a lista de materiais, inclusive os que não fazem parte do lançamento, o que dificultou a análise da própria defesa.

A seguir, às fls. 143/144 a impugnante fez aditamento da defesa, e apresenta o cálculo com valores remanescentes após a exclusão do que a empresa entende como sendo produtos intermediários e admite a procedência parcial do lançamento, o que dificulta o julgamento tendo em vista a grande quantidade de materiais envolvidos, e é inviável estar a se comparar produtos ausentes de uma lista em que se excluiu os itens que a empresa entende como intermediários, com a imensa gama de produtos lançados em 22 páginas pela autuante, não ficando suficientemente claro se a impugnante está então a se defender apenas das lixas (único item enfatizado na defesa inicial, quando reconhece apenas parte infração1).

Por sua vez, na informação fiscal, a autuante se limita a dizer que o argumento da defesa é o desrespeito ao princípio da não cumulatividade, e que a defesa descreve cada item como fez durante a ação fiscal e que não se convenceu de que não se trata de material de uso e consumo, não havendo glosado o crédito de alguns produtos da lista das fls. 42/67 e 67/72, quando não se convenceu de que determinados itens não eram produtos intermediário.

Assim, diante de uma lista na autuação e na própria defesa, com todos os produtos utilizados na fabricação, uma lista de produtos autuados, e ainda com uma outra lista de itens reconhecidos pela

impugnante após a defesa inicial, mas sem a lista dos que considera como produtos intermediários excluídos, ou seja, os itens que restaram contestados pela impugnante, é inviável o cotejamento com a lista dos itens autuados, pois dificulta saber quais produtos estão sendo efetivamente contestados pela defesa, ao se tentar cotejar 3 listas (uma ampla e geral de todos os itens, uma autuada, e outra reconhecida pelo imputante como de uso e consumo), além do fato de que a descrição é por demais sucinta para cada item, e a informação fiscal sequer contestou a questão das lixas utilizadas, sem que a autuante e a defesa, por exemplo, esclarecessem se o lixamento é externo ao cadeado, é interno das peças utilizadas, ou ambos.

Assim, 5ª JJF, em pauta suplementar entendeu que os esclarecimentos não foram suficientes para se formar um grau de certeza e liquidez acerca do lançamento, e decidiu por converter novamente o processo em diligência à infaz de origem, para que sejam tomadas as seguintes providências:

1 - Intimar o contribuinte a tomar ciência deste pedido de diligência, para que elabore no prazo de dez dias, uma lista exclusivamente dos produtos que não reconhece como uso e consumo (já que apresentou uma lista com os itens reconhecidos, deverá ser então a lista complementar, a dos produtos que considera como intermediários, e foram contestados e defendidos). Assim, como a listagem geral apresentada no processo, os itens tidos como intermediários deverão ser apresentados em ordem alfabética, se possível com memorial descritivo anexo, com uma pormenorização da forma como os produtos são utilizados, notadamente quanto à questão já abordada das lixas, podendo ser agrupados na descrição do memorial, os itens que possuem afinidade na utilização do processo produtivo.

Após a apresentação da listagem dos itens defendidos, a autuante deverá produzir nova informação fiscal, devendo contemplar os aspectos da defesa no que diz respeito à utilização dos produtos no processo produtivo e não apenas quanto à questão de direito apresentada da defesa inicial (princípio da não cumulatividade).

Caso a autuante tenha alguma dúvida quanto à descrição dos produtos, deverá fazer visita in loco à empresa, para averiguar a veracidade da descrição. Caso sejam acatados alguns dos itens da lista relacionados como intermediários, deverá elaborar novo demonstrativo de débito e dar vistas ao impugnante, para só depois retornar o processo a este Conselho.

Cumprida a diligência, o processo deverá retornar a este Conselho de Fazenda para julgamento.

O impugnante atendeu a diligência à fl. 173. Inicialmente pugna para que as intimações referentes ao presente processo sejam encaminhadas para o endereço profissional da advogada postulante segundo registrado na procuração constante dos autos em epígrafe, e conforme autorizado pelos poderes ali consignados. Pugna, outrossim, por dilação de prazo para cumprimento da aludida diligência visto que a correspondência foi recebida pela portaria da empresa autuada em 30.12.2016 período de recesso de final de ano da indústria e portanto, não houve funcionamento da empresa e seus diversos departamentos.

Ademais, a indicada diligência envolve informações da engenharia de produção que só retomou os trabalhos no dia 09.01.2017 quando do término do indicado recesso. Outrossim, importa salientar que o aludido prazo se revela em tempo exíguo para elaboração do detalhamento de produção solicitado.

Entretanto, aventando a remota possibilidade de manutenção dos prazos, tempestivamente, colaciona as planilhas e informações solicitadas para que operem os efeitos legais esperados sem, contudo, com a riqueza de detalhes que poderia melhor informar. Isto posto, com fundamento no princípio da verdade material, se requer prorrogação de prazo para cumprimento, juntada dos documentos acostados para que ao final seja declarada a improcedência parcial do presente lançamento, tudo, por ser questão de J U S T I Ç A.

Segundo informado pelos engenheiros de produção para obtenção dos produtos industrializados pela empresa autuada em linhas gerais temos os processos a seguir:

- A) Fundição de Latão – Consiste no derretimento da matéria-prima de latão e o preenchimento de um molde metálico com o formato da maçaneta ou similar.
- B) Fundição de zamak – Consiste no derretimento da matéria-prima de zamak e o preenchimento de um molde metálico com o formato da maçaneta ou similar.
- C) Usinagem – Esse processo realizado por meio de tornos, máquinas transferes, centros de usinagens e furadeiras, atribui às peças as medidas necessárias para a posterior montagem.

- D) Polimento – Esse processo é realizado com lixas de diferentes grãos, escovas de scotch brite e rodas de polir para a retirada das imperfeições da superfície das peças e posterior deposição do acabamento protetivo.
- E) Estamparia – Esse processo é realizado por prensas que com a colocação dos estampos e das bobinas das matérias-primas, com o movimento de abrir e fechar, conforma a tira de metal e extrai a peça de acordo com o formato das punções.

Portanto, o polimento é uma etapa essencial ao processo produtivo da empresa peticionante a fim de atender critérios técnicos de produção assim como critérios de exigência do mercado e normas de segurança. No que tange especificamente à produção de Cadeados, todas as suas partes e peças são produzidas para depois ingressar na linha de montagem.

Estando todos os componentes processados, os mesmos são enviados para o abastecimento dos Kanbans de linhas de montagem, onde serão realizadas as etapas de montagem conforme descrição do fluxo de produção a seguir:

Assim, mais uma vez, resta demonstrado que o produto passa por duas etapas de polimento que precedem o processo de inspeção final do produto, determinantes para caracterização da sua aprovação, que são :

- 1- Processo de lixamento do Dorso do Corpo do cadeado (Máquinas automáticas);
- 2- Processo de lixamento das laterais do corpo do cadeado (Máquinas automáticas);

Desta forma, sem o processo de lixamento não teríamos o produto acabado em perfeitas condições de venda. Vale salientar que as lixas são usadas no acabamento externo dos produtos e sua diversidade se dá porque cada lixa, independente do processo utilizado ou variação do equipamento, tem uma granulação (aspereza).

São utilizadas em diversas etapas na manufatura dos cadeados, maçanetas, cilindros, espelhos e rosetas com a finalidade de retirar resíduos e rebarbas de injeção (ZamaK), para atribuir ao produto um acabamento superficial específico (acetinado), além da sequência produtiva dos cadeados que utilizam as lixas com menor granulação (mais ásperas) para quebrar/afinar os pinos aparentes e as lixas com maior granulação (mais finas) para garantir a boa aparência final ao produto.

Importa registrar que, a definição do tipo de lixa a ser utilizada em cada equipamento é determinada pelo componente que passará pelo processo produtivo. Ex.: Uma máquina politriz pode operar com uma lixa de grão 320 assim como o robô de afinação, ambos podem afinar (lixar) a maçaneta MZ400, porém, a vantagem ou desvantagem está na necessidade produtiva e demanda. Geralmente o robô atende aos componentes com maior demanda deixando as maçanetas com menor saída para serem afinadas manualmente.

Em média são descartadas de 60 a 70 lixas de diversos grãos e dimensões por dia, utilizadas no presente processo industrial. Assim, resta indene de dúvidas que as lixas são desgastadas no processo produtivo *in questio*. Pelo exposto a autuada pugna pela juntada do presente documento e reitera as alegações defensivas, tudo, por ser questão de J U S T I Ç A.

A autuante apresenta nova informação fiscal às fls. 197/98. Faz as ponderações quanto à lista apresentada e diz que o problema reside na determinação do que se entende como produto intermediário; que entende não haver direito ao crédito acessórios e peças de máquinas que se desgastem no decorrer do processo industrial, assim como os produtos de manutenção das máquinas e materiais utilizados para tratar efluentes. Que não fez visita in loco pois já havia feito em visitas anteriores e que não excluiu nenhum item do demonstrativo inicial.

Na assentada de julgamento do dia 08.05.2016, a Representante da autuada compareceu acompanhada de um engenheiro da fábrica de São Paulo, com diversos cadeados e fechaduras produzidas, mas algumas inacabadas, antes do polimento, assim como trouxe os itens que se configuram como utilizados no polimento, como correias, lixas, etc. Foi minuciosamente esclarecido como o trabalho de polimento é executado, inclusive com a demonstração de que as

“rebarbas” nos produtos fabricados, deixam até pontos cortantes, que podem ferir o usuário, se não for executado, assim como é impossível adquirir qualidades como a superfície “espelhada” ou a “opaca” que atendem a diferentes necessidades do mercado, sem a utilização dos elementos polidores. Foi explicado em mesa, a aplicação dada ao item pó de zinco, que se destina ao processo de galvanização e que este inclusive adere ao produto final.

Foi anexado ao processo uma lista dos itens reconhecidos pela impugnante, e assim, foi prorrogado o julgamento para a sessão seguinte, do dia 11.05.2017, de forma que este julgador pudesse apreciar a nova peça defensiva, com o respectivo demonstrativo, já que na inicial o impugnante reconheceu a procedência parcial, mas até o dia do julgamento não havia apresentado um demonstrativo minucioso com os valores reconhecidos. Também apresentou petição protocolada em 03.04.2017 que era do desconhecimento deste Relator, e que agora segue em anexo ao processo.

VOTO

Trata-se de lançamento tributário de 4 infrações, em que as duas primeiras deixam de integrar a lide, pelo reconhecimento da autuante do cometimento de equívocos no procedimento, acolhendo os valores reduzidos pela defesa na infração 1 e totalmente na infração 2.

No caso da infração 1, a autuante comprovadamente e assumidamente não percebeu os estornos que foram efetuados no próprio mês da autuação. Assim, acato o valor encontrado como devido na primeira infração, e acolho o demonstrativo do impugnante, abaixo reproduzido. Infração 1 procedente em parte.

INFRAÇÃO 1

APURAÇÃO	VALOR COBRADO	VALOR INDEVIDO	VALOR DEVIDO
31/01/2013	391,85		391,85
28/02/2013	391,85		391,85
30/04/2013	1.187,26	403,56	783,70
31/05/2013	391,85		391,85
30/06/2013	828,63		828,63
31/07/2013	20.780,07	20.780,07	-
31/08/2013	7.520,23	7.520,23	-
31/10/2013	315,00		315,00
31/12/2013	235,38		235,38
31/01/2014	703,00		703,00
28/02/2014	3.342,83	2.895,53	447,30
31/08/2014	50,22		50,22
	36.138,17	31.599,39	4.538,78

Na infração 2, a Resolução 71/2005 do Desenvolve, benefício da qual a impugnante comprova ter direito à fl. 37, atribuiu diferimento no imposto devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de ativos importados e adquiridos em outras unidades da Federação para o momento da desincorporação. A autuante admite que houve equívoco no procedimento. Infração 2 improcedente.

Resta à lide, as infrações 3 e 4, sendo que a 4 é consequência da 3 (glosa do crédito utilizado na aquisição de material de uso e consumo e cobrança da diferença de alíquota correspondente). A impugnação sustenta que os itens são produtos intermediários.

Feita a diligência, o impugnante apresenta lista sintética de itens impugnados, já que na lista original do autuante aparecem produtos como desengraxante, óleo solúvel, retalho de malha ou flanela, e que claramente não constam da relação apresentada na diligência que se resumem aos seguintes itens: adesivos “aqui tem papaiz”, correia de lixa, escovas de carvão e de acabamento, display pó de zinco, soda cáustica, disco plissado, gás acetileno, argônio, que o impugnante entende ser produto intermediário, e a autuante discorda, pelas razões citadas na informação fiscal.

Inicialmente descarto o pedido de nulidade fundado no direito ilimitado ao crédito, visto a lei Complementar 87/96 claramente indicar limitações ao uso do crédito fiscal até o presente momento, havendo sim, restrições ao uso do crédito fiscal.

Lei Complementar 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I- somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

Quanto ao pedido de diligência, foi efetuado, na medida do interesse probatório, de forma a delinear perfeitamente o que estava sendo defendido, pois como já comentado, o impugnante deixou de defender alguns itens, como desengraxantes, retalho de malha, etc, admitindo-os como material de uso e consumo, restando tão somente a análise dos demais itens impugnados.

A legislação acerca de produtos intermediários não se constitui em regra definida, mas faz parte do que se configura como conceito indeterminado, e assim às vezes é extremamente tênue a linha que separa um material de uso e consumo, daquele cuja vida útil se esvai pelo tempo de uso, obrigando a sua reposição para perfeito funcionamento das máquinas de produção, e não podemos linearizar a definição de produtos intermediários e muito menos enumerá-los, tamanha a diversidade de processos industriais, onde o mesmo produto pode ser intermediário em um processo num caso e não ser em outro, mas poderíamos estabelecer as seguintes premissas na identificação de um produto intermediário, de forma concomitante:

- Pela sua essencialidade, ou seja, é imprescindível à produção industrial; não faz parte do ativo da empresa; não se constitui numa mera peça de reposição em virtude do desgaste dos equipamentos envolvidos na produção; entra em contato direto com a matéria-prima e nesse contato se consome integralmente ou parcialmente, de forma que venha a perder as suas propriedades físico-químicas, restando danificadas e impróprias ao uso ou consumo; o tempo de consumo necessariamente não é imediato ou restrito a um ciclo de produção, mas não poderá ser demasiadamente longo a ponto de se confundir com os itens de desgaste comum, inerentes às peças de reposição ou manutenção convencional.

Vejamos então os itens relacionados na impugnação após a diligência:

Adesivos e Display – conforme explicitado à fl. 175, é utilizado como material de marketing.

Correia de lixas, Disco Plissado e Ventilado, escovas, sabugo de milho, pó de zinco – utilizadas para polimento dos cadeados e fechaduras, seja no pré-acabamento, livrando a peça das pontas de pinos de processo, seja para atender especificações de mercado como aparência niquelada ou espelhada, ou ainda, fosca ou opaca.

Gás Acetileno, Argônio, Gás Oxigênio – à fl. 176, deixou em branco na diligência, mas no demonstrativo do auto, à fl. 44, no que aparenta ser fornecido pelo próprio impugnante, consta como sendo utilizado para manutenção, corte e solda.

Soda Cáustica, solução RPM-1 – tratamento de efluentes e no laboratório de testes.

Os produtos utilizados como material de marketing, adesivo e display, sequer guardam correlação com o processo produtivo, não havendo qualquer vínculo de necessidade à produção, mas tão somente para a promoção dos produtos a venda.

Os demais itens, necessitam pois de uma discussão maior a respeito do que vem a ser produtos intermediários. Entendo que o conceito de produto intermediário, ainda que separado do conceito de matéria-prima, embora se distinga, pois a matéria-prima em regra, integra o produto final, o produto intermediário, embora não necessariamente integre o produto fabricado, insere-se num grau de proximidade e essencialidade cuja ausência impediria a fabricação do produto, ainda que não possua a mesma qualidade, ou ainda que danifique e diminua a vida útil dos equipamentos.

Os itens de manutenção, como os gases citados, gaxeta, os de laboratório, como soda cáustica, solução RPM, e de tratamento de efluentes, a jurisprudência deste Conselho tem apontado no sentido de que os produtos utilizados no tratamento de efluentes, manutenção de itens do ativo, e também os aplicados em laboratório, em verdade são decorrência do processo e não constituem parte integrante do processo de fabricação, visto que a finalidade da manutenção é aumentar a vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, os exames de laboratório assegurar controle de qualidade e o tratamento de efluentes para atender as exigências da fiscalização de órgãos ambientais, ou seja, não integram o processo de fabricação. Nos casos, acima expostos, em nada a ausência destes itens impede a consecução do objetivo final da produção, mesmo porque alguns casos, como os de tratamento de efluentes são utilizados no momento pós fabricação, já sem qualquer vínculo direto com o processo produtivo.

Resta a apreciação das correias de lixas, disco plissado e ventilado, escovas, sabugo e pó de zinco - utilizadas para polimento dos cadeados, seja no pré-acabamento, livrando a peça das pontas de pinos de processo ou para atender especificidades do mercado consumidor.

Entendo, como dito anteriormente que o produto intermediário se caracteriza pelo grau de essencialidade à consecução do objetivo da produção, aliado a outras condições objetivas e que foram delinidas em parágrafo anterior. A exposição feita na sessão de julgamento foi convincente quanto à essencialidade da aplicação destes produtos, para que o produto esteja pronto para venda. Impensável a comercialização dos cadeados e fechaduras sem a utilização destes polidores. Seria o mesmo que fabricar uma faca, sem utilizar os afiadores que amolam e dão o fio de corte, pois neste caso, as facas seriam imprestáveis para comercialização pois não poderiam atender ao seu fim, que é o de cortar. Ademais, foram apresentados correias e lixas antes e depois do processo, cuja durabilidade é de aproximadamente 30 horas de uso nos processos.

Os furos dos cadeados não se prestam a fechar e selar o cadeado, sem que as rebarbas sejam aparadas, pois do contrário, a haste sequer adentra o orifício do cadeado. O mesmo se viu quanto às fechaduras, com rebarbas cortantes que podem ferir o usuário ao tentar abrir uma porta. Do mesmo modo, a aparência original, antes do polimento, não é nem niquelada ou espelhada, nem fosca e opaca, de forma que também não atenderia as necessidades dos consumidores, necessitando de polimento para estar em condições de comercialização.

No caso em lide, é inegável a constatação de verossimilhança no ACÓRDÃO CS Nº 0030-21/09, da extinta Câmara Superior, que estabeleceu novo parâmetro de julgamento em casos similares, envolvendo facas utilizadas em cortes de produtos na linha de produção, cujo trecho fundamental, segue abaixo transcrito:

...para que um produto seja considerado intermediário para fins de utilização do crédito fiscal, ele precisa ser indispensável ao processo produtivo e desgastar-se em decorrência de sua participação na elaboração do produto final, exigindo-se, via de regra, que o produto intermediário entre em contato com o produto final, não se integrando a ele por não se tratar de insumo. Trazendo esses parâmetros para o caso concreto, cumpre analisar os produtos facas e contra-facas. (...)na verdade, ao que tudo indica, esses produtos participam justamente da inauguração do processo produtivo, da primeira fase de transformação da madeira em celulosa. Quanto ao desgaste, entendo equivocado o entendimento da ilustre relatora. Todo e qualquer produto, seja intermediário, ferramental ou de uso e consumo, sofre desgaste natural pela simples exposição ao ambiente atmosférico; ou seja, um dia, com ou sem uso, terá expirado a sua vida útil. No caso das facas e contra-facas esse desgaste não se

dá pelo simples transcurso da vida útil alegada pela relatora, mas, sobretudo, pela sua participação no processo produtivo, pelo seu contato direto com a matéria-prima da celulose. Além disso, não se pode negar que esses produtos são absolutamente indispensáveis para o processo produtivo, pois sem eles não seria possível ao sujeito passivo prosseguir nas demais etapas para a obtenção da celulose. Nas circunstâncias, as facas e contra-facas não podem ser consideradas meros ferramentais; são legítimos produtos intermediários, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte quanto à utilização dos créditos decorrentes das operações de entrada.

Assim, é certo que os produtos aplicados no polimento entram em contato direto com a matéria-prima, desgasta-se em função desse contato, não integra o produto final (os cadeados e fechaduras), e assim como no caso das facas e contra-facas no Acórdão supra, são absolutamente indispensáveis para o processo produtivo.

Examinando o demonstrativo apresentado pela impugnante, em cotejo com o demonstrativo original, é possível aferir que permaneceram os itens exceto os polidores, tais como retalho de malha, argalit, óleo hidráulico, soda cáustica, removedor de tintas, desengraxante, hipoclorito de cálcio, metabissulfito de sódio, cepo especial reto, material de manutenção de máquinas e outros, e assim acolho o demonstrativo sintético apresentado pelo impugnante à fl. 206, com o correspondente demonstrativo analítico às fls. 206/213, reduzindo a infração 3 de R\$177.884,13 para R\$53.157,74 e a infração 4 de R\$220.215,11 para R\$75.953,65. A infração 4 decorre da infração 3 e acompanha o seu julgamento, que aponta para procedência parcial de ambas. Retirados os valores relativos aos polidores. Infrações 3 e 4 procedentes em parte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL, do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206973.0003/16-5**, lavrado contra **PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$133.650,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos crescimentos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADOR