

PROCESSO	- A. I. N° 232884.3014/16-4
RECORRENTE	- PRISMAPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0157-01/17
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 05/10/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0207-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO PERMANENTE. Mantidos os valores relativos aos materiais de uso e consumo ou destinados à atividades alheias, cujo crédito fiscal é vedado conforme previsão contida no art. 20, c/c art. 33, da LC 87/96 e art. 29 da Lei nº 7.014/96. Infrações 1 e 2 subsistentes. Modificada a Decisão recorrida; **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. As “telas malhas inox”, por se tratar de elemento filtrante utilizado no processo fabril, deve gerar direito ao crédito fiscal. Infração 3 parcialmente caracterizada quanto aos itens cantoneira dentada e etanol. Modificada a Decisão recorrida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** ATIVO PERMANENTE. Infração elidida em parte. Modificada a Decisão recorrida; **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração caracterizada em parte. Modificada a Decisão recorrida. 3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. DIFERIMENTO. Razões recursais suficientes à reforma da Decisão recorrida. Infração parcialmente caracterizada. 4. DESENVOLVE. ERRO PARCELA DILATADA. Comprovada que as operações são abarcadas pelo benefício fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente com base no art. 169, I, “b”, do RAPF/BA, contra a Decisão da 1ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0157-01/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 20/12/2016, para exigência de débito no total de R\$1.089.751,77, relativo à nove infrações, sendo objeto do recurso às exações 1 a 4 e 7 a 9, a saber:

Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$107.419,66, referente às aquisições no Estado da Bahia de bens e/ou materiais destinados a integrar o ativo imobilizado por acesso físico e não destinados a utilização na industrialização, nos meses de janeiro a junho, agosto e outubro a dezembro de 2012; janeiro e maio a dezembro de 2013 e janeiro a março, maio a setembro e dezembro de 2014.

Infração 2 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$88.417,07, referente às aquisições de peças de reposição, bens não utilizados na industrialização e bens/materiais destinado a integrar o ativo imobilizado por acesso físico, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro, abril, maio, julho e setembro a dezembro de 2013 e janeiro e março a dezembro de 2014.

Infração 3 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$1.887,85, referente às aquisições de tela malha inox e solvente de limpeza, sob CFOP 2101, nos meses de janeiro, abril, maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2012; fevereiro a abril e junho a dezembro de 2013 e janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2014.

Infração 4 - Deixou de recolher ICMS de R\$37.233,12, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às saídas com o ICMS diferido para contribuintes sem habilitação para operar no regime, nos meses de janeiro a junho, agosto e dezembro de 2012; fevereiro, maio e novembro de 2013 e junho e dezembro de 2014.

Infração 7 - Recolheu a menor o ICMS no valor R\$410.164,74, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e fevereiro a novembro de 2014.

Infração 8 - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$126.309,93, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de peças de reposição, bens não utilizados na industrialização e bens/materiais destinado a integrar o ativo imobilizado por ação física, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro, abril, maio, julho e setembro a dezembro de 2013 e janeiro e março a dezembro de 2014.

Infração 9 - Deixou de recolher ICMS de R\$ 4.091,86, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de tela malha inox e solvente de limpeza, sob CFOP 2101, nos meses de janeiro, abril a setembro, novembro e dezembro de 2012; fevereiro a abril e junho a dezembro de 2013 e janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2014.

A Decisão recorrida, após ultrapassar a nulidade arguida e consignar que o sujeito passivo reconheceu integralmente a infração 6 e parcialmente as infrações 4, 5 e 8, requerendo o parcelamento sobre as mesmas, as quais não estão em lide em relação aos valores reconhecidos, julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, diante das seguintes razões:

[...]

Em relação às Infrações 01 e 02, verifico que o crédito realmente não foi escriturado no Livro Registro de Entradas e daí transferido para o Livro Registro de Apuração do ICMS, mas no Livro de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, e após transferido para o Livro Registro de Apuração do ICMS, na coluna “Outros Créditos”.

Também constato que os bens arrolados no demonstrativo da autuação não estão diretamente relacionados ao processo produtivo, a exemplo de veículos, freezers e cabos, não podendo ser objeto de utilização de crédito fiscal nos termos do Art. 97 do RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e do Art. 310 do RICMS/12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Então, concluo pela procedência das Infrações 01 e 02.

Considerando que a Infração 08, parcialmente reconhecida pelo Autuado, se refere à exigência de ICMS sobre a diferença de alíquota dos bens relacionados nas Infrações 01 e 02, e que a dispensa do recolhimento do ICMS sobre a diferença de alíquota, prevista na Resolução DESENVOLVE nº 12/2009, somente alcança os bens utilizados no processo produtivo, o que não é o caso em tela, entendo que a Infração 08 também é procedente.

Verifico que a lide em relação às Infrações 03 e 09 se resumem à análise da função dos produtos “tela malha inox” e “solvente de limpeza”, adquiridos com CFOP 2.101, nos termos das normas previstas para o ICMS.

Segundo o Autuado, estas mercadorias são empregadas e consumidas diretamente em seu processo produtivo, sendo essenciais para a obtenção do produto final: a “tela malha inox” é um elemento que é acoplado à extrusora, funcionando como filtro e eliminador de impurezas da mistura utilizada para a obtenção do produto plástico final, e sem ela o composto de polietileno não atingiria o grau de fluidez e limpeza necessários para que, após o resfriamento, se aglutinasse de tal forma a dar origem às finas folhas plásticas; os solventes são utilizados para a dissolução e desconcentração dos pigmentos no processo de flexografia ou impressão, que consiste na utilização de chapas de impressão flexíveis em alto relevo colocadas em cilindros de comprimentos de repetição variáveis, nos quais a tinta é aplicada no material plástico por um rolo de metal gravado e cujo excesso é removido por lâminas raspadoras.

O Autuado ainda ressaltou que é necessária a troca da “tela malha inox” após a filtração de cerca de 5 (cinco) mil quilos de massa polimérica, já que esta fica completamente entupida, o que ocorre, via de regra, em menos de 48 (quarenta e oito) horas, em virtude do seu volume de produção.

Já o Autuante afirmou que a “tela malha inox” é uma peça de reposição e o “solvente de limpeza” um material de uso e consumo utilizado para limpeza dos equipamentos de impressão.

Em regra, este CONSEF tem reiteradamente anotado que não possui direito ao crédito fiscal do ICMS os bens e mercadorias que são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, tendo em vista que a finalidade dos mesmos é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos.

Para corroborar tal entendimento, apresento trecho do Acórdão JJF nº 0031-02/14, cuja decisão foi mantida pelo Acórdão CJF nº 0139-11/15, que versa sobre a impossibilidade de crédito dos elementos filtrantes de uma extrusora de plásticos, tal qual a discussão em lide nesta infração:

“O entendimento do CONSEF, através de reiteradas decisões, é de que para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário (insumos e matéria prima), gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre 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.”

No caso em exame, entendo que ficou provado que a “tela malha inox” é uma peça de reposição, não possuindo direito ao crédito fiscal por ocasião da sua aquisição.

Em relação ao “solvente de limpeza”, adquirido apenas no mês de março de 2013, o Autuante não conseguiu elidir a alegação de que é misturado à tinta para a dissolução e desconcentração dos seus pigmentos utilizados na impressão, apenas reafirmou que esta definição indica seu uso para limpeza dos equipamentos de impressão. Entendo que não houve comprovação de que o “solvente de limpeza”, apesar do nome, tenha tal utilização e que, portanto, seja um material de uso e consumo.

Observo ainda que, apesar de ter sido adquirido em operação interna, foi equivocadamente exigido ICMS na Infração 09 sobre a diferença de alíquota, somente exigido em caso de operações interestaduais, do produto “solvente de limpeza”.

Constatou ainda que o demonstrativo também elenca os produtos “cantoneira dentada” e “etanol 99.5”, adquiridos no mês de julho de 2012, que, por serem notadamente materiais de uso e consumo, utilizados para manutenção e limpeza, mantendo a exigência em relação a estes itens.

Diante do exposto, entendo que as Infrações 03 e 09 são parcialmente subsistentes, devendo ser excluídas as exigências em relação ao produto “solvente de limpeza” no mês de março de 2013.

Em relação à Infração 04, o Autuante acatou parte dos argumentos defensivos e refez o demonstrativo, excluindo as saídas para industrialização (CFOP 5.901) e mantendo a inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto.

Saliente que a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”. Essa regra está insculpida no §1º do Art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. Somente poderia ser adotado outro entendimento, caso houvesse norma específica em sentido contrário.

Entretanto o Autuado questionou a inclusão da operação consubstanciada no DANFE nº 17.319, emitido em 13/05/2013, destinada à empresa CSP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SACOS DE PAPÉIS E PLÁSTICOS LTDA, CNPJ 03.295.252/0001-83, por possuir o Certificado de Habilitação nº 3365000-4 (fl. 341). Constatou que o destinatário só requereu e obteve o deferimento da referida habilitação no dia 14/05/2013, ou seja, um dia após a realização da operação. Sendo assim, como não havia habilitação válida no momento da operação, não acato as alegações defensivas quanto a este item.

Também o Autuado já havia reconhecido como devida parte da infração, salvo sobre a inclusão do valor do ICMS na sua base de cálculo e das operações de remessa para industrialização. Sendo assim, voto pela Procedência parcial da Infração 04, nos termos apresentados pelo Autuante em sua Informação Fiscal, no valor de R\$ 32.891,89, conforme demonstrativo abaixo (...):

No tocante à Infração 05, Autuante e Autuado convergiram para o entendimento que a mesma é parcialmente procedente, apenas em relação à Nota Fiscal nº 19.165, de 21/12/2013, no valor de R\$ 460,04, em função de ter ocorrido a quitação em relação à Nota Fiscal nº 17.677, conforme cópia da Notificação Fiscal nº 9206944004/15-7, pelo que concordo e voto pela sua Procedência parcial.

Na Infração 07, saliento que o Autuado utilizou o benefício concedido pela Resolução DESENVOLVE nº 12/2009 em valor superior ao devido, pois entendo comprovado, a partir da análise das amostras de BOPP METÁLICO, BOPP TRANSPARENTE e FILME HIDROFÓBICO (SPUNBOND) em estado de entrada e saída anexadas pelo Autuado, que as operações a que se referem - a impressão em filme adquirido de terceiros - não estão abrangidas pelo descriptivo ali indicado, que é a produção de filmes, masterbatch, OPE, frisos e produção de composto de polietileno.

Saliente que a interpretação de utilização de benefício fiscal deve ser efetuada de forma estrita, conforme estabelecido no Art. 111 do CTN, não podendo alcançar operações não previstas anteriormente quando da sua concessão. Portanto, voto pela Procedência da Infração 07.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme demonstrativo (...)

No Recurso Voluntário, às fls. 494 a 525 dos autos, o recorrente, preliminarmente, alega ausência de auditoria “*in loco*” e que a fiscalização se baseou apenas em documentos contábeis e fiscais, inexistindo verificação do processo produtivo, especialmente para que investigue se somente são realizadas impressões de filmes plásticos ou se realmente há etapas de efetiva industrialização, do que diz se tratar de ilações que guardam grande descompasso com a realidade dos fatos, razão pela qual as provas juntadas pelo contribuinte aos autos devem ser valoradas com apreço.

Quanto ao mérito, inerentes às infrações 1 e 2, afirma inexistir aproveitamento dos créditos de ICMS em nenhuma das operações discriminadas no demonstrativo fiscal, sob o código CFOP 1551 ou 2551, logo não há que se falar em creditamento indevido, do que como prova diz anexar cópia

do livro RAICMS e dos recibos de entrega da EFD, relativo ao período fiscalizado, devendo ser julgadas improcedentes tais infrações.

Na eventualidade de se entender pela existência da escrituração e aproveitamento dos créditos, o recorrente aduz a legalidade destes expedientes, postos que os bens em análise são empregados no seu processo produtivo, contribuindo para o desenvolvimento da sua atividade-fim.

Destaca ser o ICMS caracterizado pela não-cumulatividade do imposto, nos termos do art. 155, §2º, I, da CF; art. 19 da LC 87/96 e art. 28 da Lei nº 7.014/96, estabelecendo, como regra geral, ser possível o creditamento do ICMS sobre operações de entrada de mercadorias, inclusive quando destinadas a compor o ativo permanente ou ao uso e consumo do contribuinte.

Registra que as exceções estabelecidas em normas infraconstitucionais determinando ser vedado o creditamento sobre operações de aquisição de mercadorias empregadas em atividades alheias ao do estabelecimento e destinadas à construção de imóveis por ação física, o STJ vem se posicionando que, mesmo destinado ao antigo Ativo Permanente, pode o bem ou mercadoria ser objeto de creditamento do ICMS quando da sua entrada, desde que seja utilizada no processo produtivo.

Assim, segundo o recorrente, mesmo que se admita a hipótese de que escriturou e utilizou os créditos de ICMS, tem-se que tal creditamento era perfeitamente possível em face das disposições legais e constitucionais aplicáveis à espécie, razão pela qual devem ser julgadas improcedentes as infrações, do que cita como exemplos: terminais de compressão utilizados na máquina extrusora utilizada para a obtenção dos compostos plásticos produzidos pelo contribuinte; inversor de corrente e painel elétrico utilizados em máquinas industriais empregadas diretamente no processo produtivo; diversos cabos de energia instalados nas máquinas industriais, etc.

Inerente à infração 8, o recorrente aduz que o não recolhimento do DIFAL, decorrente das infrações 1 e 2, se deveu ao fato de que tais aquisições tiveram como objeto bens destinados ao Ativo Imobilizado e efetivamente destinados ao emprego direto no processo produtivo (conforme alegado no tópico anterior), o que, em virtude da Resolução DESENVOLVE 12/2009, lhe garante o direito de diferir o recolhimento do Diferencial de Alíquotas.

Diz entender-se por ativo imobilizado, a partir da edição da MP 449/08 (convertida na Lei nº 11.941/09) e da Lei nº 11.638/07, o grupo de contas destinado à escrituração de bens tangíveis ou direitos a eles relativos, que possuam tempo estimado de duração superior a um exercício e que estejam relacionados à manutenção das atividades empresariais, aos interesses do negócio.

Aduz que, conforme já dito, o seu processo produtivo envolve diversas etapas, como a extrusão, a laminação, a solda, o corte e a impressão. Assim, em virtude de tamanha diversidade de etapas, a operação se reveste de extrema complexidade e demanda a implantação de robusto maquinário, como extrusoras, laminadoras, laminadoras CLOC e impressoras industriais de variados tipos.

Diz que tamanha planta industrial demanda manutenção e ampliação, sendo necessária a aquisição de materiais a serem utilizados no processo produtivo, a exemplo de: mangueiras, compressores, cabos, talhas, bombas elétricas centrífugas, ferros de solda, cilindros pneumáticos, ventiladores de resfriamento, resistências elétricas, disjuntores, jogos de facas para corte e eixos pneumáticos.

Salienta que, na forma da Resolução nº 12/2009 – publicada no DOE de 20/02/2009 –, da Lei nº 7.980/01 e do Decreto 8.205/02, é integrante do programa DESENVOLVE, gozando do benefício do diferimento do lançamento do DIFAL do ICMS incidente sobre operações de aquisição de bens destinados ao ativo fixo (leia-se ativo imobilizado) oriundos de outros Estados da federação.

Frisa que todos os bens listados no demonstrativo fiscal, sob o código CFOP 2551 (excluídos os classificados sob o CFOP 2551-A, portanto) são utilizados no seu maquinário, prestando-se indiscutivelmente à manutenção da sua atividade empresarial.

Desta forma, sendo perfeitamente classificáveis como bens componentes do ativo imobilizado, já que são tangíveis, possuem expectativa de durabilidade superior a um ano e estão diretamente ligados à manutenção da sua atividade empresarial, logo, perfeitamente lícito e necessário o

enquadramento destes no DESENVOLVE, conforme artigo 1º, I, “a” da Resolução nº 12/2009.

Em consequência, aplica-se a estes bens o benefício do diferimento do recolhimento do DIFAL para o momento das respectivas desincorporações, razão pela qual cai por terra o fundamento da presente autuação, sendo necessário que se reconheça a total improcedência da infração.

No tocante às infrações 3 e 9, relativas à exigência de crédito indevido e DIFAL nas aquisições de ‘telas malha inox’ e ‘solventes de limpeza’, tendo o Acórdão recorrido julgado parcialmente procedentes as infrações, excluindo as cobranças relativas às aquisições de ‘solventes de limpeza’ e mantida a exigência referente às ‘telas malhas inox’, o recorrente destaca que as ‘telas malhas inox’ não são simplesmente consumidos em função do processo produtivo, mas no processo produtivo, visto que são essenciais à obtenção do produto final do processo de industrialização, sendo imprescindíveis à consecução do seu objeto social.

Diz ser importante que, tal qual feito no bojo da impugnação, sejam minuciosamente explanadas as etapas do processo produtivo em questão.

Diz ter como atividade preponderante a fabricação de embalagens plásticas à base de Polietileno, filmes à base de Polietileno, laminados produzidos à base de BOPP e Polietileno, e Filmes CLOC (filme laminado de Polietileno incorporado a Filme Hidrofóbico/Spunbond), cujos produtos finais são comercializados para confecções e indústrias, que por sua vez os utilizarão, por exemplo, como embalagens para produtos alimentícios ou como matéria-prima para a produção de fraldas e absorventes.

Salienta que a produção dos filmes, embalagens e laminados supracitados é composta por diversas etapas, como a Extrusão, a Laminação, a Impressão, o rebobinamento e o Corte/Solda, sendo que cada uma destas etapas é essencial e indispensável para que se chegue ao resultado final, onde as matérias-primas se encontrarão modificadas química e fisicamente de tal forma, que possuirão resistência, impermeabilidade e aderência à tinta inexistentes no momento inicial.

Em seguida, objetivando a compreensão da utilização e indispensabilidade das “telas malha inox” no processo produtivo, o recorrente faz uma breve explanação técnica sobre as suas etapas.

Esclarece que a extrusão consiste na passagem forçada de uma resina (matéria-prima para a produção de compostos plásticos e de Polietileno) através de uma matriz ou perfil. Esta é a etapa inicial do processo de fabricação de embalagens flexíveis e de filmes. No caso de filmes, essa matriz pode ser plana ou circular.

Explica que a resina lhe é fornecida em grãos. A extrusão é a etapa da industrialização que, a partir de processos como os de compressão e aquecimento, irá transformar estes grãos em filmes plásticos, tais quais ‘folhas’ plásticas de densidade, resistência, textura e porosidade diversas.

Diz que o filme é programado em larguras e espessuras pré-definidas de acordo com as dimensões definidas pelo cliente e é utilizado para a fabricação de embalagens plásticas.

Às fls. 512 dos autos, apresenta esquema básico de uma extrusora, do que conclui que as “telas malhas inox” são verdadeiros filtros que sofrem ação direta do composto pastoso de polietileno que, após resfriado, irá se transformar nas finas folhas plásticas. Sem as “telas malha inox” o composto de polietileno não atingiria grau de fluidez e limpeza necessários para que, após a resfriamento, se aglutinassem de tal forma a dar origem às finas folhas plásticas necessárias para a fabricação dos produtos finais produzidos.

Afirma que sem esse processo de filtração e limpeza feito através do consumo das “telas malha inox” a massa polimérica não reuniria as propriedades físicas necessárias para, durante a submissão a intenso resfriamento, se aglutinar de modo uniforme, linear e homogêneo o suficiente para conferir impermeabilidade e resistência física ao composto plástico e, em consequência, não haveria produto comercializável, o que evidencia o fato de que este insumo é indispensável para a obtenção do produto final.

Frisa que as “telas malha inox” além de indispensáveis para a obtenção do produto final são direta e integralmente consumidas em virtude da ação direta do produto intermediário (massa

polimérica) sobre a sua superfície.

Salienta que as duas últimas fiscalizações manteve o entendimento de que as “telas malha inox” são insumos produtivos, reconhecendo como correta a classificação destes bens sob o CFOP 2101. Assim, aduz que a ausência de qualquer visita do autuante às instalações fabril foi fator determinante para que se cometesse o equívoco de classificar bem de tão relevante papel para o processo produtivo como sendo mero bem de uso e consumo.

Registra que a ‘tela malha inox’ não se presta pura e simplesmente a assegurar a manutenção ou aumento da vida útil das máquinas e equipamentos, preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e desenvolvimento de novos processos, como se pretendeu afirmar no bojo do Acórdão aqui recorrido.

Ressalta que, superando a sistemática vigente à época do Convênio ICMS 66/88, a LC 87/96 passou a estabelecer o direito do contribuinte se creditar do ICMS pago não apenas sobre produtos intermediários consumidos imediata e integralmente no processo produtivo (critérios adotados pelo Acórdão recorrido), mas também sobre produtos intermediários que, mesmo não consumidos de forma imediata ou integral, sejam essenciais à obtenção do produto final, cujo entendimento foi pacificado STJ.

Ou seja, após as alterações da sistemática da não-cumulatividade instituídas pela LC 87/96, amplia-se a possibilidade de creditamento do ICMS pago na aquisição de produtos intermediários, pois, atualmente, não é mais critério para o creditamento de ICMS o consumo imediato e integral em um único processo de produção. O critério a ser utilizado para pautar a análise acerca da possibilidade de creditamento do ICMS na aquisição de produtos intermediários é, agora, a essencialidade para a obtenção do produto final. Diz que assim também entende este CONSEF, consoante Parecer 07072/2015, que reproduz.

O recorrente assevera que as ‘telas malhas inox’ são essenciais e imprescindíveis para a obtenção do produto final objeto de industrialização, razão pela qual deve ser reformado o Acórdão recorrido, excluindo-se as exigências contidas nas infrações 3 e 9.

No que tange à infração 4, cujo entendimento do Fisco é de que o ICMS deveria ter sido recolhido de forma imediata no momento das saídas das sucatas, tendo o contribuinte se valido do benefício do deferimento de recolhimento do ICMS de forma indevida, já que os destinatários não tinham habilitação para atuar neste regime, o recorrente diz que já havia admitido a procedência parcial desta infração, submetendo parte dos débitos a programa estadual de parcelamento. Porém, aduz que deve ser reconhecida a improcedência da cobrança do ICMS sobre as operações que não foram objeto de confissão ou que não foram reconhecidas como improcedentes pelo autuante.

Salienta que a 1ª JJF decidiu por julgar procedente a cobrança do ICMS sobre o DANFE 17319, sob a justificativa de que o destinatário teve o seu certificado de habilitação deferido apenas em 14/05/2013 (conforme DOC 12 da impugnação), ao passo que a operação consubstanciada no documento fiscal ocorreu em 13/05/2013. Entretanto, ressalta o recorrente que o certificado de habilitação do destinatário da remessa fora deferido e registrado como ativo no sistema da SEFAZ em 09/05/2013, e não em 14/05/2013, conforme se extrai da simples leitura da consulta que se juntou a estes autos no documento 12 da impugnação.

Portanto, sustenta que deve ser sanado tal erro material do Acórdão recorrido para que seja julgada improcedente a infração neste ponto.

O recorrente alega, ainda, existência de vício que macula a legalidade da cobrança, qual seja, o equívoco do cálculo do ICMS supostamente devido em relação aos DANFE objeto desta infração, devido ao fato de que, ao compor a base de cálculo do tributo, o autuante não considerou apenas o valor da operação de circulação (que coincide com o valor contábil do bem), como prevê o art. 17, I, da Lei nº 7.014/96, mas, sim, considerou o valor contábil do bem acrescido de 17%. Sobre esta base de cálculo equivocada (valor contábil acrescido de 17%) fora aplicada a alíquota de 17%, chegando-se a um valor de ICMS superior ao efetivamente devido, violando o disposto no art. 150, I, da Constituição Federal, posto que se verifica verdadeira cobrança de tributo sem prévia lei que o

estabeleça, do que entende que se faz necessário o julgamento pela improcedência da exação.

Em relação à infração 7, relativa a suposto recolhimento a menor decorrente de submissão, aos benefícios do programa DESENVOLVE, de valor superior ao efetivamente permitido pela Resolução DESENVOLVE 12/2009, quando da aquisição de “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP”, supostamente, porque tais matérias-primas não seriam utilizadas diretamente no processo de produção, sendo utilizadas, em verdade, para mera revenda, o recorrente aduz que na sua impugnação deixou claro o fato de que os “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP” não são adquiridos para simples revenda, mas sim para que sejam utilizados como matérias-primas para a produção de filmes plásticos diversos e que, inclusive, possuem nomenclatura diversa na indústria plástica e que estes filmes resultantes do processo produtivo são os filmes “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy”.

Sustenta que foram juntadas a estes autos amostras de todos estes filmes, seja no estado de entrada dos filmes BOPP e hidrofóbicos (conforme documentos 17, 18 e 19 da Impugnação), seja no estado pós-industrialização, já na forma de “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy” (conforme documentos 21, 22 e 23 da Impugnação).

Quando do julgamento desta infração, a JJF deliberou por julgar procedente a exigência, entretanto, não fez sob o argumento trazido pela auditoria (utilização dos filmes como mero item de revenda), mas sob o fundamento de que tais filmes seriam submetidos a simples processo de impressão, e não a efetivo processo de produção de novos filmes e compostos plásticos. Assim, uma vez que o DESENVOLVE apenas conceberia o diferimento do ICMS para a aquisição de bens empregados em processo de produção de filmes e não de mera impressão, indevido teria sido o diferimento do qual se valeu o Contribuinte.

Contudo, o recorrente ressalta o fato de que os “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP” não são submetidos a simples processo de impressão, a qual é apenas uma das etapas do processo produtivo dos filmes plásticos que abrange a extrusão, a laminação, a soldagem, o corte, o aquecimento, a filtração, a mistura ou a diluição com solventes industriais.

Afirma que os “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP” são matérias-primas para a fabricação de filmes “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy”, pois são compostos plásticos que possuem características físicas e químicas exageradamente diferentes das características dos “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP”, conforme se extrai da simples comparação das amostras anexadas a estes autos (documentos 17 a 23 da impugnação). Assim, entende ser importante que, tal como na Impugnação, seja minudenciado o processo produtivo relativo à fabricação dos filmes “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy”.

Reafirma que a produção dos filmes, embalagens e laminados é composta por diversas etapas, como a Extrusão, a Laminação, a Impressão, o rebobinamento e o Corte/Solda. Diz que cada uma destas etapas é essencial e indispensável para que se chegue ao resultado final, onde as matérias-primas (especialmente filmes BOPP e filmes hidrofóbicos/spunbond) se encontrarão modificadas química e fisicamente de tal forma, que possuirão resistência, impermeabilidade e aderência à tinta inexistentes no momento inicial.

Repisa que a Extrusão (DOC. 6 da impugnação – processo produtivo, folha 1) consiste na passagem forçada de uma resina (matéria-prima para a produção de compostos plásticos e de Polietileno) através de uma matriz ou perfil. Esta é a etapa inicial do processo de fabricação de embalagens flexíveis e de filmes. No caso de filmes, essa matriz pode ser plana ou circular. Diz que a resina lhe é fornecida em grãos e que a extrusão é a etapa da industrialização que, a partir de processos industriais como os de compressão e aquecimento, irá transformar estes grãos em filmes plásticos, tais quais ‘folhas’ plásticas de densidade, resistência, textura e porosidade diversas.

Aduz que a densidade, resistência e porosidade dependem de interferências industriais, como o aquecimento, o resfriamento, a filtração, a mistura com outros compostos ou a diluição da matéria plástica líquida. Assim, há nítida interferência industrial nestes compostos, que vai muito além da simples impressão. O filme é programado em larguras e espessuras pré-definidas de acordo com as dimensões da embalagem do cliente.

Já o processo de laminação (DOC. 6 da impugnação – processo produtivo, folhas 3, 4, 5 e 6) consiste em unir os filmes que irão compor a estrutura das embalagens plásticas flexíveis ou dos filmes compostos. Neste processo, para obtenção do laminado, um adesivo especial poliuretânico é aplicado entre as camadas. Após a aplicação do adesivo, o filme passa por uma estufa para secagem e completa evaporação dos solventes. Uma calandra aquecida prensa o filme impregnado com o adesivo contra o filme de apoio, concluindo o processo de união das estruturas. Assim, mais uma vez é narrada etapa produtiva que evidencia a existência de processo de industrialização que supera em muito a simples impressão.

Diz que o produto final desta operação é basicamente direcionado para o mercado de embalagens alimentícias, pois o laminado industrializado, devido à sua resistência e impermeabilidade, cria barreiras para conservar a vida útil dos alimentos e da própria embalagem por mais tempo. Este laminado industrializado é utilizado como embalagens para biscoitos, “salgadinhos” ou barras de cereal, por exemplo.

Na laminação CLOC (DOC. 6 da impugnação – processo produtivo, folhas 4, 5 e 6) o recorrente diz ser a evolução do processo de extrusão. Uma máquina laminadora CLOC pode fazer a extrusão plana convencional (conforme já narrado), pode fazer também a laminação a quente em linha e, por fim, imprimir duas cores usando o processo de flexografia. Aduz que neste tipo de laminação não se usa adesivo para unir as estruturas do produto final chamado, comercialmente, como filme CLOC (Cloth Like on Cloth), resultante da união industrial de um filme PP e um filme de Polietileno sob altíssimas temperaturas.

No processo de flexografia (ou impressão) (DOC. 6 da impugnação – processo produtivo, folha 2), que se revela apenas como uma dentre as diversas etapas da industrialização, o recorrente explica que utiliza chapas de impressão flexíveis em alto relevo colocadas em cilindros de comprimentos de repetição variáveis, nos quais a tinta é aplicada por um rolo de metal gravado e cujo excesso é removido por lâminas raspadoras.

Já no processo de rebobinamento consiste em refilar as bobinas para atingir as dimensões dos filmes solicitadas pelos clientes, possibilitando também melhor acondicionamento e apresentação final do produto.

Por fim, o processo de corte-solda consiste em cortar as bobinas de filme tubulares, provenientes da extrusão, em pequenos segmentos, fazendo soldas no fundo ou na lateral. Deste processo resultam os sacos plásticos utilizados para a embalagem de alimentos, como pipocas.

Assevera que os filmes “BOPP” e “hidrofóbicos/spunbond” são utilizados especialmente nas fases de laminação e laminação CLOC, onde são unidos, por processos industriais de aquecimento e alta compressão, a compostos plásticos diversos, como o Polietileno, a fim de que as suas resistências, impermeabilidades, cores e texturas sejam modificadas.

Assim, segundo o recorrente, devidamente apresentados os filmes BOPP e Hidrofóbico/Spunbond e explicitado o fato de que o produto final é completamente distinto da mercadoria adquirida, cumpre sanar qualquer dúvida quanto à existência de processo de industrialização no presente caso, e não de mera impressão, do que cita o que dispõe o artigo 4º do Regulamento do IPI (Decreto 7.212/10), ou seja, que restará caracterizada a industrialização quando houver modificação da natureza, acabamento, apresentação ou finalidade de determinado produto, discriminando nos seus incisos alguns exemplos que merecem destaque:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

Sustenta que, da leitura do texto de lei supratranscrito, percebe-se que os processos produtivos adotados e já descritos, se enquadram perfeitamente na moldura normativa, razão pela qual devem ser, invariavelmente, considerados como processos de industrialização. E o Parecer Normativo CST nº 065/79 esclarece, sem deixar qualquer dúvida, o conceito de matéria-prima, sendo esta qualquer bem utilizado no processo de industrialização que se agregue ao produto final.

Neste sentido também já se manifestou este CONSEF (ACÓRDÃO CS Nº 0196-21/02), que transcreve:

“O Parecer Normativo CST nº 065/79, da Receita federal, e que utilize por tratar do IPI, imposto semelhante ao ICMS no que tange ao princípio da não-cumulatividade, esclarece que “ somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização “E que “ geram o direito ao crédito, além dos que se integrarem ao produto final (materia prima e produtos intermediários “stricto sensu” e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou vice versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

E conclui: “não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexiste o direito ao crédito”.

O CONSEF, em reiteradas resoluções vêm se posicionando de modo semelhante, assegurando o direito ao crédito para os produtos que se adequem ao estabelecido no parágrafo 1º, do art. 93, do RICMS/97 que condiciona a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem [...] 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.”*

Portanto, segundo o recorrente, restou devidamente comprovado o fato de que os filmes BOPP e Hidrofóbico/Spunbond são agregados a polímeros diversos (como o polietileno), bem como sofrem sensíveis modificações das suas propriedades físicas e químicas (como densidade, resistência e impermeabilidade), indiscutível é o fato de que, à luz do Parecer CST 65/79, corroborado pelo Acórdão CS nº 0196-21/02 do CONSEF, há, sim, processo de industrialização e não de mera impressão, pois não se pode admitir que da mera impressão sejam alteradas propriedades físicas e químicas de compostos plásticos como ocorre com os filmes “BOPP” e “Hidrofóbico/Spunbond”.

Conclui o recorrente que há processo de produção de novos filmes, quais sejam, filmes “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy”. Desta forma, revela-se completamente lícita a conduta do Contribuinte, devendo ser reformado o Acórdão recorrido, reconhecendo-se a possibilidade de utilização dos benefícios de diferimento do DESENVOLVE para o recolhimento do ICMS incidente sobre a aquisição dos filmes “BOPP” e “Hidrofóbico/Spunbond”.

Por fim, o recorrente pugna sejam julgadas totalmente improcedentes as infrações 1, 2, 3, 4, 7, 8 e 9, nos pontos impugnados e que não foram objeto de parcelamento ou de julgamento improcedente pelo Acórdão recorrido. Pugna, ainda, seja determinada a realização de diligência dirigida às suas instalações a fim de que se verifique, *in loco*, os processos produtivos desenvolvidos, bem como para que se esclareça nos mínimos detalhes a utilização das “telas malhas inox” e solventes (infrações 3 e 9), dos filmes BOPP e hidrofóbicos/spunbond (infração 7) e dos bens elencados no demonstrativo de entradas de ativo fixo (infração 8). Requer, também, sob pena de nulidade, que as intimações e demais comunicações processuais sejam sempre lançadas em nome do Contribuinte, bem como em nome do seu patrono devidamente constituído.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de

1ª Instância, no que tange às exigências 1, 2, 3, 4, 7, 8 e 9, anteriormente descritas.

Inicialmente, em relação à pretensão do patrono do recorrente de que as intimações e demais comunicações processuais sejam sempre lançadas em nome do contribuinte, bem como em nome do seu patrono, sob pena de nulidade, deixo de acatá-la visto que, nos termos do art. 26, inciso III, e do art. 108, ambos do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelecem a intimação ao sujeito passivo “ou” de pessoa interessada. Assim, apesar de recomendar-se o atendimento do pedido, inexiste irregularidade se qualquer ato processual for direcionada apenas ao contribuinte, pois não há qualquer nulidade do ato diante do conectivo “ou” que expressa disjunção, cuja proposição disjuntiva só terá seu valor falso se ambas as afirmativas forem falsas, pois, de outro modo, será verdadeira. Assim, uma vez devidamente intimado o sujeito passivo, o ato é válido. Ademais, poderá o requerente cadastrar seu correio eletrônico junto a SEFAZ para receber correspondências.

Quanto ao pedido para realização de diligência a fim de que se verifique, *in loco*, os processos produtivos desenvolvidos, vislumbro que a função da cada item no processo produtivo do contribuinte, objeto da diligência requerida, já consta dos autos, conforme documentos apensados às razões de defesa, nos quais o sujeito passivo tece considerações detalhadas às funções dos produtos no processo produtivo, não sendo a motivação da lide a divergência da aplicação ou função dos produtos, mas, sim, a natureza jurídica do direito ao crédito fiscal de tais produtos, em razão da sua própria função no processo industrial. Assim, diante de tais conclusões, também indefiro o pedido de diligência do recorrente.

No mérito, quanto às exações 1 e 2, restou comprovado que o sujeito passivo se apropriou do ICMS no livro CIAP e proporcional à razão de 1/48 avos no livro Registro de Apuração do ICMS (Outros Créditos), por entender o recorrente que tais aquisições são bens do Ativo Imobilizado e destinados ao emprego direto no processo produtivo.

Neste contexto, em relação à infração 1, relativo às aquisições internas, sob CFOP 1551, é razoável que compressor, conversor, conj. folga zero p/ engrenagem, engrenagem de cilindro, aspirador industrial, radiador, inversor de corrente, painel elétrico, motor para peso de 2 ton., bomba elétrica centrífuga de tinta, etc., listados às fls. 25 a 30 dos autos, sejam materiais aplicados na montagem de máquinas inerentes ao processo produtivo, caracterizando-se como ativo imobilizado ligado ao processo fabril, logo, em consequência, com direito ao crédito fiscal destas peças e equipamentos no livro CIAP e à razão de 1/48 avos no livro RAICMS.

Contudo, caracterizam-se como ativo imobilizado alheio a sua atividade ou como materiais de uso e consumo todas as demais aquisições listadas às fls. 25 a 30, do tipo: freezer, ar condicionado, notebook, cabos flex, fita isolante, fita crepe, lixa, pincel, rolo de lã, gravilhão, botoeira seletora, abraçadeira, parafusos, grampo de fixação, tesoura para chapa, caixa de alvenaria, condulete, broca, chave soquete, adaptador, alicate para anéis, chave combinada, mangueira, etc., cujo crédito fiscal é vedado conforme previsto no art. 20, c/c art. 33, da LC 87/96 e art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Diante de tais considerações, em relação à infração 1, o valor exigido de R\$550,37 no mês de fevereiro/12 deixa de existir (exclusão de aspirador industrial e radiador, NF nº 4173 e 4192); no mês de março/12 passa de R\$1.527,42 para R\$341,42 (exclusão de inversor e painel elétrico, NF nº 77772 e 12265); no mês de abril/12 de R\$3.761,98 para R\$3.337,32 (exclusão de inversor, NF nº 14407) e de junho/12 de R\$1.644,68 para R\$1.236,68 (exclusão de motor, NF nº 3), mantendo-se inalteradas as demais competências, remanescendo o valor de R\$104.850,63 para a citada infração 1 (fls. 25/30).

Período	ICMS	Período	ICMS	Período	ICMS
jan-12	12.580,00	jan-13	4.380,37	jan-14	30,50
fev-12	-	fev-13	-	fev-14	8.882,26
mar-12	341,42	mar-13	-	mar-14	1.954,32
abr-12	3.337,32	abr-13	-	abr-14	-
mai-12	6.993,16	mai-13	537,20	mai-14	2.186,88
jun-12	1.236,69	jun-13	1.304,62	jun-14	829,60
jul-12	-	jul-13	1.654,43	jul-14	8.011,10
ago-12	188,70	ago-13	6.140,20	ago-14	790,53
set-12	-	set-13	6.205,48	set-14	518,50

out-12	3.791,59	out-13	3.946,00	out-14	-
nov-12	3.955,80	nov-13	1.874,54	nov-14	-
dez-12	7.963,38	dez-13	10.839,63	dez-14	4.375,88
TOTAIS:	40.388,06		36.882,47		27.579,57

Já em relação à infração 2, referente às aquisições sob CFOP 2551, observa-se que o sujeito passivo reconheceu o valor de R\$20.123,45 relativo à infração 8, submetendo tal importância ao programa de parcelamento, com base na Lei nº 12.903/13, consoante documentos às fls. 430 e 445 a 449 dos autos, cuja exação é consequência direta da infração 2, por exigir o ICMS decorrente da diferença de alíquotas das mesmas aquisições.

Registre-se que o recorrente impugnou os demais itens sob o entendimento de que se tratam de materiais aplicados na montagem de máquinas ligadas ao processo fabril, como demonstrado em vídeo na sessão de julgamento, e, em consequência, com direito ao crédito fiscal destas peças e equipamentos no livro CIAP, cuja tese recursal foi acolhida, por unanimidade, pelo Colegiado.

Diante de tais considerações, ao reconhecer o débito parcial da infração 8, inerente à exigência do ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, automaticamente, o sujeito passivo reconheceu a utilização indevida dos correspondentes créditos fiscais exigidos na exação 2.

Logo, inerente à infração 2, remanesce o valor de R\$14.086,45, conforme demonstrado a seguir:

Período	ICMS	Período	ICMS	Período	ICMS
jan-12	451,49	jan-13	-	jan-14	-
fev-12	-	fev-13	-	fev-14	-
mar-12	-	mar-13	-	mar-14	726,45
abr-12	7.717,50	abr-13	-	abr-14	54,71
mai-12	-	mai-13	-	mai-14	116,83
jun-12	-	jun-13	-	jun-14	367,73
jul-12	54,18	jul-13	-	jul-14	1.933,23
ago-12	-	ago-13	-	ago-14	-
set-12	-	set-13	579,69	set-14	-
out-12	-	out-13	497,00	out-14	-
nov-12	-	nov-13	1.349,29	nov-14	201,67
dez-12	-	dez-13	36,68	dez-14	-
TOTAIS:	8.223,17		2.462,66		3.400,62

Inerente à infração 8, exação decorrente da infração 2, remanesce o valor de R\$20.123,45, consoante demonstrado às fls. 445 a 449 dos autos, relativos aos valores reconhecidos como devidos pelo contribuinte, por se tratarem de aquisições não destinadas ao Ativo Imobilizado no emprego direto no processo produtivo (já que os bens do ativo empregados no processo produtivo, em virtude da Resolução DESENVOLVE 12/2009, o diferencial de alíquotas é diferido), conforme a seguir:

Período	ICMS	Período	ICMS	Período	ICMS
jan-12	644,99	jan-13	-	jan-14	-
fev-12	-	fev-13	-	fev-14	-
mar-12	-	mar-13	-	mar-14	1.037,78
abr-12	11.025,00	abr-13	-	abr-14	78,17
mai-12	-	mai-13	-	mai-14	166,90
jun-12	-	jun-13	-	jun-14	525,32
jul-12	77,40	jul-13	-	jul-14	2.761,72
ago-12	-	ago-13	-	ago-14	-
set-12	-	set-13	828,14	set-14	-
out-12	-	out-13	710,00	out-14	-
nov-12	-	nov-13	1.927,53	nov-14	288,10
dez-12	-	dez-13	52,40	dez-14	-
TOTAIS:	11.747,39		3.518,07		4.857,99

Do exposto, remanescem as infrações 1, 2 e 8 nos valores respectivos de R\$104.850,63; R\$14.086,45 e R\$20.123,45. Modificada a Decisão recorrida.

No tocante às infrações 3 e 9, relativas às exigências de crédito indevido e ICMS diferencial de alíquotas nas aquisições de Tela Malha, Kit Tela Malha Inox, Cantoneira Dentada, Etanol e

Solvente, conforme demonstrativo às fls. 38 a 40 dos autos, o recorrente alega que as telas malhas inox são consumidas no processo produtivo, visto que são essenciais à obtenção do produto final do processo de produção dos filmes, embalagens e laminados, quando da etapa de extrusão, que consiste na passagem forçada de uma resina (matéria-prima para a produção de compostos plásticos e de Polietileno) através de uma matriz ou perfil.

Explica que a resina lhe é fornecida em grãos e que a extrusão é a etapa da industrialização que, a partir de processos como os de compressão e aquecimento, irá transformar estes grãos em filmes plásticos, tais quais ‘folhas’ plásticas de densidade, resistência, textura e porosidade diversas, do que conclui que as “telas malhas inox” são verdadeiros filtros que sofrem ação direta do composto pastoso de polietileno que, após resfriado, irá se transformar nas finas folhas plásticas, consoante imagem à fl. 512 dos autos.

Assegura que sem as “telas malha inox” o composto de polietileno não atingiria grau de fluidez e limpeza necessários para que, após a resfriamento, se aglutinasse de tal forma a dar origem às finas folhas plásticas necessárias para a fabricação dos produtos finais produzidos. Salienta, ainda, que as duas últimas fiscalizações manteve o entendimento de que as “telas malha inox” são insumos produtivos, reconhecendo como correta a classificação destes bens sob o CFOP 2101.

Por sua vez, a Decisão recorrida excluiu apenas o valor relativo ao “solvente de limpeza”, por acolher a alegação de defesa de que é misturado à tinta para a dissolução e desconcentração dos seus pigmentos utilizados na impressão, mantendo a exigência em relação: “cantoneira dentada” e “etanol 99.5”, por serem notadamente materiais de uso e consumo, utilizados para manutenção e limpeza, como também “tela malha inox” por restar provado que é uma peça de reposição, não possuindo direito ao crédito fiscal por ocasião da sua aquisição.

Da análise das peças processuais atinentes, precisamente as razões recursais e imagem à fl. 512 dos autos, verifico que efetivamente as “telas malhas inox” se tratam de filtro da massa polimérica, matéria-prima no processo fabril, de modo a se obter a pureza e homogeneidade necessária na produção de folha plástica a ser empregada na fabricação de embalagens e filmes plásticos, produtos finais do recorrente.

Sendo assim, por se tratar de elemento filtrante, utilizado intrinsecamente no processo fabril do contribuinte, deve gerar direito ao crédito fiscal, por se considerar materiais intermediários, sendo legítimo o crédito fiscal relativo às aquisições, conforme se entendeu nas ações fiscais anteriores, e, em consequência indevida a exigência do correspondente DIFAL.

Quanto ao Acórdão CJF nº 0139-11/15, citado na Decisão recorrida, não serve como paradigma, pois se trata de empresa diversa e, em consequência, de processo industrial totalmente dispare ao caso concreto, eis que naquele processo restou comprovado que a tela de aço inox somente participava do processo produtivo após o produto final estar concluído, com a função de reter impurezas, evitando contaminações e filtração da água da recirculação em circuito fechado.

Diante de tais considerações, remanesce as infrações 3 e 9 nos valores respectivos de R\$213,37 e R\$18,79 (fl. 38), relativo às aquisições de cantoneira dentada e etanol, no mês de julho/2012. Modificada a Decisão recorrida.

Já a infração 4, na qual se exige imposto de R\$37.233,12 sob a acusação de saídas de sucatas com o benefício do deferimento de recolhimento do ICMS de forma indevida, já que os destinatários não tinham habilitação para atuar neste regime, o recorrente reconhece o valor de R\$26.742,19 (fl. 426), insurgindo-se, contudo, quanto à exigência relativa ao DANFE 17319, visto que o certificado de habilitação do destinatário da remessa fora deferido e registrado como ativo no sistema da SEFAZ em 09/05/2013, e não em 14/05/2013 (fl. 341), como também quanto a base de cálculo equivocada (valor contábil acrescido de 17%), chegando-se a um valor de ICMS superior ao efetivamente devido.

Concordo com a Decisão recorrida de que ‘... a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”. Essa regra está insculpida no §1º do Art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.’, haja vista que se trata de operações *sem tributação do ICMS*, em razão da aplicação indevida do benefício do deferimento do recolhimento

do imposto, conforme se pode comprovar no campo “Dados Adicionais” do DANFE 17319, às fls. 343 dos autos.

Em consequência, no valor da operação não se encontra incluído o valor do imposto. Assim, uma vez constatado se tratar de operação *devidamente tributada*, há de se incluir o valor do ICMS na expressão monetária da operação mercantil, conforme procedeu o Fisco.

Entretanto, inerente à alegação de que o certificado de habilitação do destinatário da remessa, relativo ao DANFE 17319, fora deferido e registrado como ativo no sistema da SEFAZ em 09/05/2013, e não em 14/05/2013, cabe razão ao recorrente, pois, na verdade, conforme consulta no sistema da SEFAZ, o destinatário já se encontrava habilitado a operar com diferimento desde 08/05/2013. Em consequência, é indevida a exigência do ICMS, no valor de R\$553,83, relativa à Nota Fiscal nº 17319, ocorrida em 13/05/2013.

Assim, remanesce a infração 4 no valor de R\$32.338,06, após exclusão da exigência de R\$553,83, referente ao mês de maio de 2013 (fl. 440). Modificada a Decisão recorrida.

Por fim, quanto à infração 7, na qual exige-se o ICMS, no valor R\$410.164,74, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, o recorrente sustenta que os “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP” não são adquiridos para simples revenda, mas sim para que sejam utilizados como matérias-primas para a produção de *filmes plásticos* diversos e que, inclusive, possuem nomenclatura diversa na indústria plástica e que estes *filmes* resultantes do processo produtivo são os filmes “BOPP/PE transparente”, “BOPP/BOPP metalizado” e “CLOC Snoopy”, conforme se extrai da simples comparação das amostras anexadas a estes autos (documentos 17 a 23 da impugnação).

Ressalta o fato de que os “filmes hidrofóbicos/spunbond” e “filmes BOPP” não são submetidos a simples processo de impressão, a qual é apenas uma das etapas do processo produtivo dos filmes plásticos que abrange a extrusão, a laminação, a soldagem, o corte, o aquecimento, a filtração, a mistura ou a diluição com solventes industriais.

Já a Decisão da JJF foi de que “... o contribuinte utilizou o benefício concedido pela Resolução DESENVOLVE nº 12/2009 em valor superior ao devido, pois entendo comprovado, a partir da análise das amostras de BOPP METÁLICO, BOPP TRANSPARENTE e FILME HIDROFÓBICO (SPUNBOND) em estado de entrada e saída anexadas pelo Autuado, que as operações a que se referem - a impressão em filme adquirido de terceiros - não estão abrangidas pelo descriptivo ali indicado, que é a produção de filmes, masterbatch, OPE, frisos e produção de composto de polietileno.”.

Assim, a JJF concluiu que “... a interpretação de utilização de benefício fiscal deve ser efetuada de forma estrita, conforme estabelecido no Art. 111 do CTN, não podendo alcançar operações não previstas anteriormente quando da sua concessão.”

Como bem frisou o autuante, em sua informação fiscal, a discussão se dá em função da análise de erro na apuração do valor da parcela dilatada, alcançada pelo benefício fiscal do DESENVOLVE, o qual, conforme previsto no art. 1º da Resolução nº 12/2009 (fls. 102), habilita o recorrente “... para produzir *filmes*, masterbatch, OPE, frisos e produção de composto de polietileno, ...”.

Apesar das provas trazidas aos autos pelo recorrente, relativas às entradas e saídas de BOPP METÁLICO (fls. 362 e 373), BOPP TRANSPARENTE (fls. 359 e 370) e FILME HIDROFÓBICO (SPUNBOND), às fls. 365 e 376, no sentido de comprovar que a operação de industrialização foi realizada e está alcançada pelo benefício fiscal previsto na Resolução DESENVOLVE nº 12/2009, os patronos do recorrente, em sua sustentação oral, quando da realização da sessão de julgamento, apresentaram amostra do filme hidrofóbico/spunbond, intitulado “NÃO TECIDO”, adquirido de terceiros, o qual sustentaram ser utilizado como insumo juntamente com outro filme de polietileno, por ele produzido, na fabricação do filme “CLOC” (Cloth Like on Cloth), à fl. 376, produto final vendido pelo sujeito passivo para a produção de fraldas e absorventes (produtos impermeáveis).

Aduziu também que os filmes adquiridos de terceiros não têm as características de resistência, impermeabilidade, durabilidade, opacidade, exigidas pelos controles de qualidade e pelo INMETRO, os quais, necessariamente são laminados (unidos industrialmente) a outros tecidos e compostos

plásticos (fabricados pelo estabelecimento) para que se obtenha o composto (filme) adequado para utilização pelos seus clientes.

Diante de tais considerações, os membros desta Câmara de Julgamento Fiscal, quando da discussão do mérito, concluíram que as aquisições de filmes de terceiros não são para revendas e sim para insumos na fabricação de outros filmes, conforme notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo, de cujo entendimento me filiei, reformando meu voto inicial no sentido de que tais operações não eram abarcadas pelo benefício fiscal.

Assim, concluo insubstancial a infração 7. Modificada a Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$485.427,87, após concluir pela subsistência parcial das exações 1, 2, 3, 4, 8 e 9, como também pela insubstancialidade da infração 7, homologando-se os valores recolhidos mediante parcelamento (fls. 425/435), conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DÉBITO DO AUTO DE INFRAÇÃO						
ITENS	AUTO DE INFRAÇÃO	DECISÃO JJF	CONCLUSÃO	DECISÃO CJF	CONCLUSÃO	RESULTADO
INFR. 1	107.419,66	107.419,66	Procedente	104.850,10	Proc. Parte	Modif. Dec.
INFR. 2	88.417,07	88.417,07	Procedente	14.086,45	Proc. Parte	Modif. Dec.
INFR. 3	1.887,85	1.780,01	Proc. Parte	213,37	Proc. Parte	Modif. Dec.
INFR. 4	37.233,12	32.891,89	Proc. Parte	32.338,06	Proc. Parte	Modif. Dec.
INFR. 5	889,93	460,04	Proc. Parte	460,04	Proc. Parte	S/ Anál.
INFR. 6	313.337,61	313.337,61	Procedente	313.337,61	Procedente	S/ Anál.
INFR. 7	410.164,74	410.164,74	Procedente	-	Improcedente	Modif. Dec.
INFR. 8	126.309,93	126.309,93	Procedente	20.123,45	Proc. Parte	Modif. Dec.
INFR. 9	4.091,86	4.081,07	Proc. Parte	18,79	Proc. Parte	Modif. Dec.
Totais:	1.089.751,77	1.084.862,02		485.427,87		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.3014/16-4, lavrado contra **PRISMAPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$485.427,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos com os benefícios da Lei nº 12.903/13.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS