

**PROCESSO** - A. I. Nº 206973.0003/16-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0085-05/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 26/02/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-11/18

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. a)** AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. A autuante, ao elaborar o levantamento inicial, não observou que, em alguns meses, o contribuinte estornou valores dentro dos respectivos períodos de apuração, conforme planilha apresentada na impugnação, corretamente acatada na informação fiscal. **b)** AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Os produtos aplicados no polimento entram em contato direto com a matéria prima, desgastam-se em função desse contato e são indispensáveis no processo produtivo. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. Restou comprovado que o recorrido era detentor do benefício do diferimento para o momento da desincorporação (Resolução do Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve nº 71/2005). **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. Os produtos aplicados no polimento entram em contato direto com a matéria-prima, desgastam-se em função desse contato e são indispensáveis no processo produtivo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra Decisão da 5ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0085-05/17), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$436.214,10, sob a acusação do cometimento de 04 (quatro) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*:

*“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%”.*

A Junta (5ª JJF) apreciou a lide no dia 11/05/2017 e decidiu unanimemente pela Procedência

Parcial (fls. 217 a 226), nos termos abaixo transcritos:

**“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.*

*[Planilha de fl. 223].*

*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 especificações 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 deste 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”.*

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 5ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0085-05/17.

## VOTO

Relativamente à infração 1 (utilização indevida de crédito, referente às aquisições de bens do ativo permanente), a autuante, ao elaborar o levantamento inicial, não observou que, em alguns meses, o contribuinte estornou valores dentro dos respectivos períodos de apuração, conforme planilha de fl. 62 (impugnação), corretamente acatada na informação fiscal (fls. 154/155).

Quanto ao segundo item do Auto de Infração (falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas entradas de bens destinados ao ativo imobilizado), restou comprovado que o recorrido era detentor do benefício do diferimento para o momento da desincorporação (Resolução do Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve nº 71/2005).

As infrações 3 e 4 são vinculadas e cuidam da exigência do crédito indevido e das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo.

Tendo em vista a “imensa lista de produtos”, a Junta converteu o feito em diligência às fls. 167/168 para que o sujeito passivo apresentasse, em ordem alfabética e com memorial descritivo, os itens não reconhecidos como de uso e consumo. Também solicitou à autuante que enfrentasse os aspectos abordados na defesa sob o prisma da utilização dos materiais no processo produtivo, elaborando, caso necessário, novo demonstrativo de débito.

Correta a Decisão da JJF (Junta de Julgamento Fiscal) de deduzir das infrações 03/04 os valores atinentes aos produtos aplicados no polimento (correias de lixas, discos plissados e ventilados, escovas, sabugos e pó de zinco).

O polimento ou lixamento é levado a efeito em diversas etapas da manufatura dos cadeados, maçanetas, fechaduras, cilindros etc., com a finalidade de retirar resíduos e rebarbas e de atribuir aos citados produtos acabamento e forma específicos.

Tal procedimento também visa retirar as imperfeições das superfícies das peças para posterior deposição de acabamentos protetivos. Trata-se de etapa destinada ao atendimento de critérios técnicos de produção e de mercado, sem a qual o processo produtivo não existe e não há produto acabado em condições de venda.

Na sequência produtiva dos cadeados, são utilizadas as lixas mais ásperas para quebrar ou afinar os pinos aparentes e as lixas mais finas para garantir a boa aparência.

Não seria possível fechar e selar os cadeados nos seus furos sem que as respectivas rebarbas

fossem aparadas. As hastes sequer penetrariam os orifícios. O mesmo se aplica às fechaduras, que possuem rebarbas cortantes o suficiente para ferir os usuários ao tentarem abrir as portas.

Em média, são descartadas de 60 a 70 lixas de diversos grãos e dimensões por dia, utilizadas no processo industrial. Os produtos aplicados no polimento entram em contato direto com a matéria prima, desgastam-se em função desse contato e são indispensáveis no processo produtivo.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser homologado o valor recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206973.0003/16-5**, lavrado contra **PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido 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 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS