

A. I. Nº - 281082.0003/17-3
AUTUADA - GERDAU AÇOS LONGOS S. A.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISOSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ A. SANTOS
ORIGEM - DAT/METRO IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20.11.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0166-04/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A USO E CONSUMO. **a)** fardamentos e equipamentos de proteção individual. **b)** Refeições e lanches. **c)** serviço de transporte intermunicipal de pessoas. Argumentos defensivos não foram capazes de elidir a imputação. Infrações mantidas. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração não contestada. **b)** BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. **c)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração não impugnada. 3. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Na informação fiscal os autuantes acolhem parcialmente os argumentos defensivos da empresa, reduzindo o valor exigido. Infração parcialmente subsistente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Ajustes realizados pelos autuantes reduzem o montante lançado. Infração procedente parcialmente. **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. Diante da comprovação de que parte das operações realizadas foi destinada para industrialização, descabe a exigência fiscal relativa às operações com tal finalidade. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de junho de 2017, e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$5.239.853,35, bem como multa percentual de 60%, pela constatação das seguintes irregularidades:

Infração 01. **01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, sendo o total da infração R\$564.826,87, multa de 60%, para fato gerador verificado em maio de 2014. Consta a seguinte informação consignada pelos autuantes: *“O contribuinte, através da NF-e entrada 242 de 31.05.2014, utilizou-se do crédito fiscal no valor de R\$564.826,87 alegando tratar-se de ‘Crédito Material Intermediário’ referente a operações ocorridas no período de 03.06.2009 a 28.11.2013. Intimado a esclarecer este procedimento, o autuado apresentou relatório ‘MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS’, anexo deste PAF – contendo os documentos fiscais e a descrição e valores dos materiais envolvidos. Da análise da*

documentação, esta fiscalização concluiu que os materiais nele descritos não ensejam direito a crédito fiscal de ICMS, pois são meramente materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento (fardamentos e equipamentos de proteção individual), conforme DEMONSTRATIVO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS REFERENTES A AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, anexo I deste PAF”.

Infração 02. 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no total de R\$ 18.767,31, sugerida multa de 60%, sendo os fatos em apreço constatados em junho de 2014. Foi informado que *“O contribuinte, através da NF-e entrada 256 de 30.06.2014, utilizou-se do crédito fiscal no valor de R\$ 18.767,31 alegando tratar-se de ‘Crédito Material Intermediário’ referente a operações ocorridas no período de 17.07.2009 a 26.09.2012. Intimado a esclarecer este procedimento, o autuado apresentou relatório ‘MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS’, anexo deste PAF – contendo os documentos fiscais e a descrição e valores dos materiais envolvidos. Da análise da documentação, esta fiscalização concluiu que os materiais nele descritos não ensejam direito a crédito fiscal de ICMS, pois são meramente materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento (aquisição de refeições e lanches), conforme DEMONSTRATIVO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS REFERENTES A AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, anexo II deste PAF.*

Infração 03. 01.02.31. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. Consta a indicação de que *“O autuado, através das notas fiscais de entrada números 296, 315 e 316, emitidas em 30.06.2015, 30.11.2015 e 04.12.2015, respectivamente, creditou-se do ICMS no valor total de R\$939.702,69 (Novecentos e trinta e nove mil, setecentos e dois reais e sessenta e nove centavos), utilizando o código fiscal de operação 1.101. Intimado a esclarecer o procedimento descrito, o contribuinte apresentou relatório ‘Serviço de Transporte’, relacionando os documentos fiscais referentes a aquisição de serviços de transporte prestados no período de 07.12.2002 a 16.09.2015. Da análise dos documentos concluímos que as operações descritas são referentes ao serviço de transporte intermunicipal de pessoas, não vinculados à produção, e que, portanto, não ensejam crédito fiscal de ICMS, conforme DEMONSTRATIVO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS REFERENTES A AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, anexo III deste PAF”.* O montante apurado foi de R\$939.702,69, bem como multa de 60%, tendo sido as ocorrências verificadas nos meses de junho, novembro e dezembro de 2015.

Infração 04. 03.02.02. Recolheu a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo a informação complementar a seguinte: *“A autuada promoveu saídas internas de mercadorias adquiridas para revenda, destinando a Microempresas e empresas de Pequeno Porte, com aplicação equivocada de 7%, ao invés de 17% ou 18%, contrariando o que determina a alínea “c” do inciso I do art. 16 da Lei 7.014/96, conforme DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA, DESTINADAS A MICROEMPRESAS E PP COM ALÍQUOTA INDEVIDA DE 7%, anexo IV deste PAF”*, sendo o total lançado R\$ 376.233,17, bem como multa de 60%, nos meses de março a setembro e novembro de 2015.

Infração 05. 03.02.05. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, e de acordo com os autuantes, *“Em operações de transferências interestaduais de mercadorias adquiridas para revenda, em desacordo o quanto preconiza o art. 17, § 7º, I da Lei 7.014/96 e de acordo constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo lançado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com DEMONSTRATIVO SIAF DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIA ABAIXO DO CUSTO, analítico e sintético, anexo V deste PAF, sendo o débito R\$ 136.200,69, bem como multa de 60% no período de janeiro a junho e agosto de 2015, fevereiro e junho de 2016.*

Infração 06. **03.02.06.** Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução de base de cálculo, no exercício de 2014, mês de setembro, no montante de R\$2.812, 04, sendo cominada multa de 60%. Há a informação de ser a infração “*referente ao produto TRELICA TG8L 6/4, 2 mm. 60 un, NCM 73084000, em conformidade com DEMONSTRATIVO REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO, anexo VI desse PAF*”.

Infração 07. **03.08.04.** Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, no valor de R\$2.787.317,02, e de acordo com os autuantes, “*A Autuada incorreu em equívoco quando da apuração do ICMS normal beneficiado com o DESENVOLVE, deixando de excluir parcelas de operações tributadas não vinculadas ao programa, gerando, desta maneira, erro na parcela sujeita a dilação e com o consequente recolhimento do ICMS, conforme ‘DEMONSTRATIVO DAS PARCELAS MENSAIS ENVOLVIDAS NA APURAÇÃO DO ICMS NORMAL E DO BENEFÍCIO FISCAL DESENVOLVE’, anexo VII deste PAF*”. As ocorrências foram constatadas em janeiro a dezembro de 2014, janeiro, março, abril e maio de 2015, e a multa de 60%.

Infração 08. **07.02.02.** Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, “*conforme relatório SIAF – Substituição Tributária – Retenção do ICMS de produtos substituído a menor analítico e sintético, anexo VIII deste PAF*”, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a julho de 2015, e julho de 2016, no total de R\$17.000,56, sendo proposta multa de 60%.

Infração 09. **07.02.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. “*De acordo Demonstrativo SIAF Substituição Tributária – Falta de Retenção de ICMS de Produtos Substituídos – ICMS ST não Retido, acostados de forma analítica e sintética, anexo IX deste PAF*”. Infração verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a julho, outubro e novembro de 2015, no total de R\$396.993,00, bem como multa de 60%.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados apresenta impugnação ao lançamento (fls. 296 a 328), na qual, inicialmente, requerem que as comunicações processuais sejam feitas somente em seus nomes sob pena de nulidade dos atos praticados, sem a observância deste requerimento, conforme o §§ 1º e 2º do artigo 272 do CPC/2015 e o entendimento dominante de nossos Tribunais Superiores, conforme transcrição feita, ao tempo em que informa o endereço eletrônico da sociedade, requerendo que o mesmo seja devidamente cadastrado pela Secretaria para fins de intimação acerca da inclusão em pauta de julgamento, sem prejuízo da manutenção do e-mail já cadastrado pela contribuinte para tal finalidade.

Após firmar a tempestividade da impugnação, aponta que após auditoria interna e cruzamento de dados, verificou que o seu sistema de parametrização de dados estava descalibrado, o que acabou por gerar as referidas infrações. Além de proceder com o ajuste fino dos seus sistemas de apuração, assevera que realizará o recolhimento total das infrações (4, 5 e 6), oportunidade na qual, de logo requer a juntada posterior dos respectivos DAEs, *após o processamento bancário do dia 11 de setembro de 2017.*

Da mesma forma indica que as infrações 07, 08 e 09 se demonstraram parcialmente indevidas, e a extensão do recolhimento realizado será tratado no respectivo tópico de defesa das aludidas infrações, pugnando de logo pela juntada posterior dos respectivos DAEs.

Para as infrações 1, 2 e 3, fala se tratarem de glosa indevida de crédito do ICMS nas entradas de bens e serviços tributados que revelam implicação indissociável com a sua atividade empresarial principal.

Passa a tecer considerações jurídicas acerca do direito ao crédito na seara do ICMS, direito este de berço constitucional e cuja denominação encontra espelho no princípio da não-cumulatividade insculpida no artigo 150, § 2, inciso I, da Magna Carta.

Assevera ser tal princípio, em sede de ICMS, efetivado através de um sistema de compensações constitucionalmente autorizadas aos contribuintes do imposto, através do qual os mesmos se intitulam, enquanto beneficiários da aludida norma constitucional, do direito de compensar os valores incidentes nas operações anteriores para não somente desonerar a cadeia produtiva, como também frear a voracidade tributária do Estado. Traz texto de Roque Carraza.

Fala ser cediço a inafastável aplicação do princípio da hierarquia das leis, sendo a garantia da não-cumulatividade insculpida no corpo da Constituição Federal de 1988 (artigo 155, §2º, I), não cabendo, por evidente, a instituição de qualquer limitação a tal direito por meio de legislação infraconstitucional, sob pena da configuração de inconstitucionalidade material, sendo tal afirmativa referendada pela própria Constituição no seu artigo 155, § 2º, inciso II, ao trazer à tona as únicas limitações possíveis ao indicado direito, e ainda que o STF tenha entendido pela postergação da limitação temporal do mecanismo não cumulativo, como previsto na LC 87/96, limitou o mesmo tal aplicação aos bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, deixando o mecanismo sobrestado até 2020.

Diz ser a limitação restrita para tais bens (uso e consumo), justificável, por envolver bens dispensáveis para a consecução da atividade econômica principal do estabelecimento industrial, de acordo com o arcabouço jurídico que regula o setor industrial (no caso concreto) e não poderia o legislador pretender dar efetividade ao princípio constitucional retirando da sua materialidade, ainda que momentaneamente, o elemento central da relação constitucionalmente protegida pela não cumulatividade. Pôde, no entanto, malferir a capacidade contributiva para legitimar uma limitação da extensão da não cumulatividade, ainda que de forma restrita aos materiais exclusivamente de uso e consumo.

Garante que a norma tributária captada, inclusive pela aplicação conjunta do artigo 20, §1º, da LC 87/96, retira do campo da materialidade do ICMS tudo aquilo que, sendo indispensável para o livre exercício da atividade econômica principal, tenha sofrido a incidência do ICMS na operação de entrada – da indústria no caso concreto.

Frisa estar submetido a diversos regramentos legais que determinam o cumprimento de obrigações relacionadas com a segurança do trabalho, meio ambiente, manutenção de máquinas e equipamentos entre muitas outras, entre as quais brigada de incêndio, e todos os materiais necessários ao cumprimento destes regramentos são de observação e cumprimento mandatórios, inclusive sob pena de aplicação de pesadas multas e negativa de alvarás de funcionamento. Estas premissas são de conhecimento geral, pois sabido que, por exemplo, os equipamentos de proteção individual (EPI) são mandatórios.

Pontua que se dedique a tal atividade, principalmente naquela exercida pela defendente, em razão da agressividade do seu ambiente fabril, o fardamento por si só já é desenvolvido de acordo com a análise de riscos do ambiente laboral, além do que, materiais mais robustos em equipamentos para proteção como luvas, máscaras e óculos, além de capacetes, calças, botas e perneiras, são todos elementos de um mesmo fardamento, constituindo o EPI.

Aduz que uma indústria que pretenda funcionar dentro da legalidade, no Brasil, não pode deixar de cumprir todas estas regras legais relacionadas ao mínimo de regulamentação exercido pelo Estado com a finalidade de assegurar um ambiente industrial que cumpra a sua função social, inclusive no que tange à proteção do trabalhador e meio ambiente, por exemplo. Os bens e serviços tributados pelo ICMS adquiridos e que visem assegurar que a sua atividade econômica principal possa ser livre e legalmente exercida, não podem ser dissociados em grau de relevância daqueles indispensáveis a tal livre exercício.

Diz ser a relação entre os bens glosados pelo Fisco e a atividade econômica principal da defendente umbilical, pois sem a aplicação de tais itens a empresa não poderia legalmente funcionar (EPI e fardamento), e material de “uso e consumo” nada tem de haver com isto.

Estabelece que quando o Poder Constituinte achou por bem limitar o exercício do direito a não-cumulatividade o fez de forma expressa e clara, sem deixar margens às interpretações falaciosas do Estado, e fora as limitações previstas no inciso em comento, outras não podem prosperar por latente afronta ao texto da Lei das Leis, concluindo restar evidente, pois, tratar-se o princípio da não-cumulatividade de garantia do contribuinte oponível contra o ente tributante, sendo a este vedado restringi-lo de qualquer forma.

Não pode também, ficar o Fisco pretendendo extravasar as limitações do seu poder de tributar através de interpretações que visam ampliar a interpretação de uma exceção à regra. Enquanto a exceção do artigo 31, da LC 87/96, a regra do artigo 20, §1º é ampliativa, pois abrangerá todo o restante de bens que não sejam meramente acessórios (uso e consumo), garante.

Desta forma, o legislador constituinte concedeu ao contribuinte o direito de se creditar de todo e qualquer ICMS incidente sobre as entradas de mercadorias e serviços em seu estabelecimento, salvo as limitações acima destacadas (artigo 155, II, *a* e *b*, da CF/88). Mais uma vez lança mão do escólio do tributarista Roque Antônio Carrazza, transcrevendo trecho contido na mesma.

Rememora que com o advento da LC 87/96 e sucessivas alterações, a despeito de expresso o direito ao creditamento do ICMS incidente sobre os denominados materiais de uso e consumo, entendeu por bem o legislador pátrio estabelecer um termo *ad quem* para que a norma em questão passe a produzir efeitos concretos (eficácia), e o § 1º, do artigo 20, da LC 87/96, traz no seu alcance normativo relevante questão atinente à viabilidade de crédito de materiais e bens que integrem a “atividade do estabelecimento”, sem ressalvas quanto à sua imediata aplicação.

Logo, para que se faça possível o creditamento do ICMS incidente sobre os materiais e bens basta que os mesmos sejam necessários e façam parte da “atividade do estabelecimento” não havendo sequer falar-se em necessidade de integração ao produto final ou consumo direto/imediato, destaca, apontando ainda que o que não se autoriza no caso é que o Estado, sob a singela argumentação de que estaria exercendo sua competência, torça conceitos estabelecidos por Lei Complementar Federal, jurisprudência e, por via oblíqua, a própria Carta Magna.

Fala o apego dos autuantes, justamente, a um “conceito” *particular* de material de uso e consumo visando viabilizar a autuação, *data venia*, fiscalista e *contra legem*, e ao contrário do quanto faz crer a autuação, o seu direito encontra sim respaldo não só na Constituição, obviamente, mas também no artigo 309, inciso I, alínea “b”, do RICM/2012.

Diz que a autuação procedeu com os lançamentos tributários em questão sob a fundamentação segundo a qual todos os materiais indicados pelo mesmo nos seus demonstrativos estariam enquadrados na classificação jurídica de “materiais de uso e consumo”, entretanto, a atividade industrial da sua atividade econômica principal não permite ser executada sem o emprego dos itens glosados pela autuação, inclusive, porém não restritamente ao fardamento empregado de acordo com as normas brasileiras de normatização e demais Equipamentos de Proteção Individual – EPIs que foram classificados como sendo de mero uso e consumo. Sequer produção haverá, caso a defendente deixe de empregar, p.ex., os fardamentos adequados e EPIs mandatórios.

Nesta linha segue o entendimento sedimentado pelo STJ, como se verifica do trecho do voto condutor de relatoria da Ministra Eliana Calmon do REsp 1.190.156, fazendo expressa alusão ao REsp 1.175.166, este de relatoria do Ministro Herman Benjamin, cuja transcrição realiza.

Ressalta que a prova técnica já realizada pela contribuinte e pericial a ser realizada confirmará, que os materiais cujos créditos foram glosados na autuação são indispensáveis à operação industrial que constitui a sua atividade econômica principal. Assim, são serviços indispensáveis e materiais intermediários que ainda que paulatinamente devam ser substituídos, são necessários à atividade econômica do estabelecimento industrial.

Questiona se poderia a empresa funcionar sem o emprego de tais materiais, e se as autoridades competentes viabilizariam este funcionamento, sem o emprego dos materiais glosados, para responder que os materiais em questão e que ensejam creditamento de ICMS são aqueles necessários ao processo industrial (desempenho da atividade econômica) visando viabilizá-lo, sendo por tanto, indispensáveis ao funcionamento eficiente do estabelecimento na consecução do seu fim. São consumidos/afetados/necessários no/ao processo industrial, de maneira que a sua reposição periódica (em ciclos inferiores a 12 meses) é imperativa.

Anota que, embora possam não integrar fisicamente o produto final, são necessários e indispensáveis no processo de industrialização, de maneira que, repise-se exaustivamente, a sua não aplicação inviabiliza a atividade do estabelecimento industrial dentro dos padrões técnicos, de qualidade, segurança e eficiência empresarial e legalmente necessárias, trazendo decisões da jurisprudência pátria Judicial e Administrativa, a exemplo do Recurso Extraordinário 96.643/MG, decisão da Segunda Turma, tendo com Relator o Ministro Dedo Miranda, o RE 79.601/RS, julgado pelo STF e 1ª Câmara Cível do TJBA - AC 011791-3 julgado em 11/10/94.

Fala que na hipótese dos presentes autos, a não utilização dos materiais listados pelos autuantes e adquiridos pela defendente (materiais estes que se adequam ao artigo 309, inciso I, alínea “b”, do RICM/2012 e Lei Kandir importam na inviabilidade da atividade econômica industrial do estabelecimento. Da mesma forma a tomada dos serviços de transporte intermunicipal de pessoas.

Aponta que sorte não acompanha os lançamentos dos atuantes que, *data venia*, não alcançou a identificação de que os créditos glosados são originários de materiais que somente a sua aplicação viabiliza o funcionamento da atividade econômica do estabelecimento dentro da legalidade, contrariando entendimento do STJ, Corte constitucionalmente competente para tratar da questão na sua vertente de aplicação pelo viés do artigo 20, da LC 87/96 -, a saber, cujo trecho do voto condutor do Ministro Relator Herman Benjamin no REsp 1175166/MG seguido à unanimidade copia.

Da mesma forma e sentido, porém ainda mais recente, menciona o AgRg no AREsp 142.263 no qual, agora pela sua Primeira Turma o STJ confirmou a sedimentação do Direito aplicável à espécie, favorável à tese da contribuinte. Traz trechos do Acórdão.

Verifica que o lançamento tributário em voga se encontra absolutamente fora da realidade da atividade econômica do estabelecimento autuado e ao largo da legalidade, o que implica na sua improcedência, que de logo resta requerida, haja vista que os materiais cujo aproveitamento dos créditos foi glosado são indispensáveis, inclusive, ao livre exercício da atividade-fim do estabelecimento industrial.

De forma mais detida aos serviços de transporte, informa estar instalada em região limítrofe entre os Municípios de Simões Filho e Salvador, sendo indispensável ao funcionamento da indústria, que o seu pessoal possa chegar ao estabelecimento industrial. Este transporte pode ser, ou não, intermunicipal de pessoas, sendo vedada a cumulatividade sobre este custo necessário ao adequado desempenho da atividade industrial.

Observa que o artigo 20, da LC 87/96 principia a não cumulatividade, apontando para a possibilidade expressa de compensação dos serviços de transporte, seu parágrafo primeiro assegura a sua pretensão da defendente, por se tratar de tributo suportado para permitir que a própria industrialização ocorra, sendo, por isto mesmo, autorizada a apropriação realizada.

Destaca, ainda, que nas exceções previstas no artigo 31, da LC 87/96, a temporalidade não foi relacionada com os serviços de transporte, e a exceção jamais poderá ser interpretada de forma ampliativa, justamente por se tratar de critério de exclusão, que sempre deverá ser definido.

Na infração 07, informa inicialmente que, conforme antecipado anteriormente, procederá com o pagamento, no dia 11 de setembro de 2017, de parte da autuação, exceto de R\$1.484.115,25, e nestes valores para os quais não concorda com o entendimento do Fisco, os CFOPs 1.604 (1.600); 2.151 (2.100); 1.910 (1.900); 2.910 (2.900); 2.407 (2.400); 1.156 (1.500); 2.925 (2.900); 2.557 (2.500); e 1.411

(1.400) não foram considerados pelo Fisco como créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP).

Por sua vez, os CFOPs 6.557 (6.500); 5.913 (5.900); 5.910 (5.900); e 6.913 (6.900) foram todos equivocadamente glosados pelo Fisco, pois entram no cômputo da parcela incentivada na forma de débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP), garante, e tratando da determinação destes CFOPs acima apontados apresenta a tabela abaixo, qual indica de forma clara os itens aplicáveis à interpretação da defendente, todos contidos na Instrução Normativa 27/09.

CFOP	Análise
1604	Imobilizado IN 27/2009 Item 2.2.18 e 2.2.19
2151	GG desconsiderou R\$ 980.642,40 / R\$ 167.154,08 industrializado
1910	Erro Fisco - Item 2.2.21 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)
6557	Erro FISCO - IN 27/09 item 2.1.20
2910	Erro Fisco - Item 2.2.21 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)
2407	Erro FISCO - IN27/2009 item 2.2.13 (CONSUMO)
1556	Erro Fisco - IN 27/09 item 2.2.14 (alteração IN)
2925	Erro Fisco - Item 2.2.21 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)
2557	Erro Fisco - IN 27/09 item 2.2.14 (alteração IN)
1411	Erro Fisco - IN27/2009 item 2.2.13
5913	Erro Fisco - Item 2.1.23 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)
5910	Erro Fisco - Item 2.1.23 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)
6913	Erro Fisco - Item 2.1.23 (exceto qdo vinculados a projetos aprovados)

No que tange aos lançamentos relacionados com o CFOP 2.151, esclarece que tais operações envolveram materiais como tarugos, nunca destinados à revenda pela defendente por se tratar de insumo direto da industrialização que realiza enquanto atividade industrial. Logo devido o crédito do ICMS realizado pela empresa.

Chama atenção a glosa do imobilizado, ainda que não vinculado ao projeto inicial, pois tem a mesma previsão expressa no item 2.2.19, da IN 27/09, sendo este item claro ao apontar para o grupo de entrada CFOP 1.600, certo que este grupo de entrada abrange os itens 1.601 a 1.605. Assim, a apropriação do ativo imobilizado, ainda que não vinculado, sempre teve amparo legal. Traz o teor da IN 27/09, o grupo de entrada (1.600) e a descrição do CFOP 1.604, respectivamente.

2.2.19. Créditos e ressarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600;

1.600 - CRÉDITOS E RESSARCIMENTOS DE ICMS;

1.604 - Lançamento do crédito relativo à compra de bem para o ativo imobilizado (classificam-se neste código os lançamentos destinados ao registro da apropriação de crédito de bens do ativo Imobilizado).

Assevera não restarem dúvidas de que este ativo imobilizado, não relacionado com o projeto inicial deve ser apurado como bem fez em constatada observância às normas aplicáveis na espécie.

De outra sorte, nos termos do Protocolo de Intenções do DESENVOLVE, entende ter o legítimo direito de se apropriar dos créditos em questão, pois que a contrapartida Estadual desonerava os bens com tal destinação, independentemente da sua vinculação ao projeto aprovado, sendo a questão tratada da mesma forma pelo Decreto 8.205/02, que regula o programa de incentivos fiscais.

Analisando a tabela de investimentos realizados pela empresa, lembra que o devido cumprimento do DESENVOLVE não está em questionamento, de acordo com a Cláusula Segunda, reproduzida.

Indica que entre 2003 e 2007, deu cumprimento à sua contrapartida de investimentos, passando a usufruir dos créditos relacionados ao ativo imobilizado para fins de apuração da base incremental, e após o cumprimento do Protocolo de Intenções (2007 e diante), todo investimento em ativo imobilizado passou à condição de não vinculados, sendo, portanto, equivocada a interpretação esposada pelo Fisco na sua autuação.

Apresenta tabela com o nível de investimentos em dólares, qual comprova o cumprimento da obrigação assumida pela defendente para fazer *jus* ao benefício. Traz, ainda, o resumo da apuração realizada.

Anota que do exposto fica evidenciada a lisura da escrita contábil, assim como a higidez dos dados de conhecimento do Fisco e apuração da base incremental de acordo com a conduta adotada pela empresa, sendo, por consequência, ilegítimos os lançamentos realizados pelo agente fiscal, pois ao largo da legalidade em afronta evidente ao inciso I, do artigo 150, da CF/88.

Aborda, a seguir, a infração 08, em relação à qual concorda apenas com parcela diminuta dos lançamentos elencados nesta infração, e procederá, em 11 de setembro de 2017, com o recolhimento de R\$3.212,22, todavia, o excesso de R\$13.788,34 está constituído de três diferentes questões, impugnadas.

Aponta ser a primeira questão que afeta negativamente o lançamento tributário desta infração o fato de não ter o Fisco aplicado o Protocolo ICMS nº 26/2010, quando da estruturação da sua fórmula de cálculo do ICMS-ST, sendo evidente que no valor da mercadoria, quando da aplicação da fórmula do ICMS-ST, deve estar acrescido do IPI, pois que a base de cálculo para aplicação da MVA é composta pelo custo da operação, incluídos o frete (CIF), as despesas e os tributos (IPI). Ao amparo de tal tese, traz trecho da doutrina de Eduardo Luís Kronbauer.

A despeito de ser esta a formulação presente no Protocolo 26/2010, mais precisamente no parágrafo primeiro, da cláusula terceira, bem como ter sido a fórmula por ela utilizada, o Fisco deslocou o IPI para outra etapa da formulação, o que gerou R\$9.566,95 de excesso de tributação, trazendo graficamente, exemplo prático constante na autuação para que fique mais evidente o seu acerto, sendo tal exemplo repetido na totalidade da infração 08.

Neste sentido, requer pela correção da metodologia de cálculo apresentada pela fiscalização, pois que a mesma pretende validar tributação fora dos limites legais em evidente afronta à estrita legalidade tributária.

Ainda na infração 08, porém sob outro aspecto de ilegalidade que acomete a mesma, R\$ 384,69 daqueles lançados em desfavor da defendente envolvem “barras de ferro ou aço não ligado, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluindo as que tenham sido submetidas a torção após laminagem”, de NCM 72.14, tendo a mesma, de acordo com a legislação que vigia quando da ocorrência dos fatos *ditos* geradores, autorizava (ainda autoriza) a redução da base de cálculo da operação para que ficasse a mesma em 12% do valor da operação. A exação a maior contida no Auto de Infração é de R\$3.836,70 devendo ser expurgada a pretendida diferença exigida pela fiscalização, conclui, pelo fato da norma tributária falar em incidência da MVA sobre o valor da operação, e não da mercadoria pura e simples.

Menciona que tanto o Convênio 33/96 assegura a redução, quanto o artigo 266 do RICMS/12 aponta expressamente para a referida e devida benesse, consoante transcrições realizadas de ambos os diplomas mencionados.

Aliado ao exposto, para estes últimos R\$3.836,70 garante ter o Fisco aplicado MVA em percentual mais elevado que o devido para as NCMs envolvidas, conforme as tabelas apresentadas comunicam graficamente para uma melhor compreensão.

Traz demonstrativo da Margem utilizada pela Gerdau versus a tida pelo Fisco:

Soma de DiflmsSt				Ano		Total Geral
MVA ST ORIGINA	MVA Question	NCM	PRODUTO	2014	2015	
0,35	0,4500	'72142000'	Estribo		145,15	145,15
0,39	0,4100	'72142000'	Estribo	3.686,32	5,23	3.691,55
0,41	0,4500	'72131000'	Vergalhão		459,67	459,67
		'72142000'	Vergalhão		2.752,55	2.752,55
Total Geral				3.686,32	3.362,60	7.048,92

Apresenta, igualmente, tabela que entende demonstrar a Margem Interna para cálculo do ICMS ST, o decreto e suas vigências.

NCM	PRODUTO	MVA Interna	Vigência		Decreto
'72142000'	Estribo	39	a partir de 1/1/13	ate 31/01/2015	14.242 de 14.12.2012
'72131000'	Vergalhão	41	a partir de 1/1/13	ate 31/01/2015	14.242 de 14.12.2012
'72142000'	Vergalhão	41	a partir de 1/1/13	ate 31/01/2015	14.242 de 14.12.2012
'72142000'	Estribo	35	a partir de 1/2/15	ate 31/12/2015	15.807 de 30.12.2014
'72131000'	Vergalhão	45	a partir de 1/2/15	ate 31/12/2015	15.807 de 30.12.2014
'72142000'	Vergalhão	45	a partir de 1/2/15	ate 31/12/2015	15.807 de 30.12.2014
'72142000'	Estribo	35	a partir de 1/1/16		16499 de 23.12.2015
'72131000'	Vergalhão	45	a partir de 1/1/16		16499 de 23.12.2015
'72142000'	Vergalhão	45	a partir de 1/1/16		16499 de 23.12.2015

Afirma não saber ao certo o que motivou as autoridades fiscais a realizarem tais lançamentos, porém certeza há de que os mesmos estão absolutamente ao largo da legalidade, podendo decorrer, inclusive, de calibração equivocada de sistemas de cruzamento de dados e auditoria utilizados pelo Fisco.

Na infração 09, após reconhecer a existência de divergências sistêmicas na apuração do ICMS-ST que resultaram em R\$ 259.198,63 (duzentos e cinquenta e nove mil, cento e noventa e oito Reais e sessenta e três centavos) de débitos de ICMS-ST, informa que fará o recolhimento deste valor no dia 11 de setembro de 2017, pugnando a juntada ao processo em momento posterior.

No que toca à parcela do lançamento tributário realizada ao largo da estrita legalidade, ou seja, R\$ 137.794,37, destaca que as operações realizadas na referida glosa foram destinadas ao emprego em artefatos de cimento (industrialização) e construção civil, o que retira a operação do campo de incidência do regime do ICMS-ST, e esta destinação fica ainda mais evidente com as declarações que anexa dos respectivos destinatários das mercadorias.

Requer que a Fazenda intime os destinatários das mercadorias que não tenham retornado os pleitos de informação formulados pela defendente, sendo a informação necessária de confirmação de que a operação foi destinada à industrialização ou construção civil, uma vez que, por não ter o poder de coerção (polícia fiscal) de que detém o Fisco, não pode obrigar que tais empresas prestem as devidas informações fiscais que lhes foram solicitadas, as quais visam a busca da verdade material.

Na sua visão, o Fisco pode exigir de qualquer das partes envolvidas na ocorrência do fato gerador as informações necessárias à descoberta da verdade que ele próprio defende (autuação), não podendo deixar de lançar mãos dos seus próprios mecanismos de apuração para tentar preservar o lançamento ao vulnerar garantia à ampla defesa.

Após observar que além de ser um dever para que a verdade material tributária seja respeitada, pede que o Fisco, mediante notificação das empresas listadas (ressalvadas aquelas que já tenham prestado as informações anexas), determine que as mesmas informem qual a destinação dos bens envolvidos na infração 09 – adquiridos da defendente pelas referidas empresas.

Chama a atenção para o fato do próprio RPAF, ao menos em um dos seus artigos, destaca este dever fiscal, quando trata dos elementos de prova obtidos pelo Fisco junto à terceiros e que devem constar do Auto de Infração como elemento indispensável, tratando este elemento como sendo fundamental da autuação, como não poderia deixar de ser, sob pena de afronta à materialidade dos fatos cuja prova não está ao alcance da defendente, mas dentro da zona de competência do Fisco. Transcreve o teor do artigo 46 do RPAF/99.

Defende a notificação das empresas listadas para que indiquem qual a destinação das mercadorias adquiridas, sob pena de afronta ao devido processo legal, ampla defesa e contraditório e uma vez prestadas as informações, aliadas às já prestadas e ora anexas, o restante da autuação será desconstituído ante a inexistência de substituição no caso de operação destinada à transformação.

Continuará na busca das referidas informações fiscais, independentemente do dever de o Fisco notificá-las, pugnando de logo pela juntada posterior destes documentos, tão logo e caso cheguem antes das respostas oficiais ao Fisco, diz.

Reafirma ser cediço estar a atividade da Administração, mormente aquela tributária, plenamente vinculada à lei, não cabendo margens à discricionariedade do agente, pois autorizar cobrança de tributo calcada na discricionariedade é o mesmo que autorizar tributação que não seja *ex lege* (artigo 150, I, da CF/88), e a não verificação de que os materiais e serviços listados pelo Fisco são necessários ao efetivo desempenho da atividade industrial é negar vigência a todas as normas de segurança do trabalho, segurança industrial, *compliance* corporativo, normas ambientais e outras tantas regras vigentes que desautorizam a operação de qualquer empresa que não atenda à legislação de regência.

A distinção entre as diversas fases da cadeia produtiva e absoluta desconsideração da atividade econômica do estabelecimento, suas peculiaridades e necessidades materiais, como determina o STJ (REsp 1175166/MG), não foi verificado para os demais itens.

Mais uma vez diz restar evidenciado não terem os atuantes se valido de critérios técnicos precisos, nem adequados, quando da classificação dos materiais enquanto de “uso e consumo” e de outra sorte retirando da contribuinte o direito de compensação assegurado pela não cumulatividade. Sua força motriz faz crer, é a sanha arrecadatória, nada mais...

A necessidade de realização prova pericial técnica demonstra-se inevitável para que se possa chegar à adequada classificação dos materiais cujos créditos apropriados pela defendente foram glosados, seja pela utilização de critério inadequado quanto à sua classificação enquanto “uso e consumo”, seja quanto à sua vedação ao crédito, no caso do transporte do seu pessoal, elemento humano indispensável à operação da planta industrial de acordo com as normas vigentes, demonstrando a mesma ser imperiosa e possui previsão legal expressa na combinação do § 3º, do artigo 123 com o artigo 145, ambos do RPAF/99, e no que tange à incidência do § 3º, do artigo 123, do mesmo diploma regulamentar ao caso em voga, não podem pairar dúvidas.

Visando afastar por completo o entendimento da autuação, com o devido respeito à mesma, requer, em nome do devido processo legal e ampla defesa, seja determinada a realização de prova pericial técnica, nos termos do artigo 145, do RPAF, sob pena de configuração de cerceamento de defesa, indicando seu assistente técnico habilitado e formulando os seus quesitos técnicos.

Pugna pela improcedência das infrações 01, 02 e 03, assim como pela improcedência parcial das infrações 07, 08 e 09, reiterando a necessidade de produção de prova pericial técnica, reservando-se o direito de formular quesitação complementar, bem como pela juntada posterior dos DAEs em comprovação do recolhimento dos valores não discutidos.

Solicita a intimação das empresas relacionadas na infração 09 que não tenham respondido à defendente para que prestem as devidas informações acerca da destinação dos bens adquiridos junto à defendente, bem como deferimento para que a defendente proceda com a juntada posterior de eventuais declarações que lhe sejam destinadas, independentemente da providência requerida, consoante listagem.

Pugna pela juntada posterior de todo e qualquer documento que o Fisco desejar a apresentação e conforme consta dos autos, todos os documentos já foram entregues ao Fisco (escrituração digital), não havendo divergência quanto à materialidade dos eventos, mas apenas à sua classificação. Neste sentido, indica estar deixando de anexar documentos que já estão de posse da Fazenda, requerendo a juntada posterior dos originais das declarações das empresas industriais relacionada na informação 09.

Em 15 de setembro de 2017, em petição, patrono da empresa autuada requer a juntada aos autos do comprovante de recolhimento das parcelas correspondentes às infrações 04, 05 e 06 (de forma total) e 07, 08 e 09 (de forma parcial) do lançamento, conforme documentos de fls. 372 a 383.

Acosta, ainda, declarações de clientes da empresa autuada, referente à infração 09 (fls. 384 a 387).

Nova petição protocolada em 20 de setembro de 2017, a defesa junta outra declaração de cliente da empresa, também relativa à infração 09 (fls. 391 a 393).

Informação fiscal prestada pelos autuantes às fls. 395 e 408 observa quanto à defesa apresentada pelo contribuinte ter sido reconhecida integralmente a procedência das exigências relativas às infrações 04, 05 e 06 e, parcialmente as infrações 07, 08 e 09, fazendo juntada dos documentos comprovantes dos recolhimentos (DAEs) às páginas 372 a 383.

Relativamente às infrações 01, 02 e 03 todas tipificadas como utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referentes a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, após resumirem os argumentos defensivos, abordam em primeiro lugar a infração 01, que a legislação do ICMS da Bahia e os julgados do Conselho de Fazenda na espécie não deixam dúvidas quanto a utilização de crédito. Equipamentos de proteção individual e fardamento são equipamentos utilizados pelos empregados da indústria no seu labor com o fim específico de proteção, se tratando, portanto, de bens uso industrial, não tendo vida elevada nem participando diretamente da produção industrial.

Indicam que como se depreende da análise do RICMS/12, o direito à apropriação do crédito fiscal na forma do artigo 309, I, "b", decorre do imposto cobrado anteriormente nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários, catalizadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, portanto os itens autuados nesta infração, não se enquadram nas categorias mencionadas porque sequer participam do processo produtivo. Neste sentido também corrobora a jurisprudência do egrégio Conselho de Fazenda Estadual, em julgados recentes, conforme acórdãos CJF 0080-12/12 e CJF 0882-12/15. Logo, a infração deverá ser mantida integralmente, afirmam.

Já em relação à infração 02, sustentam que aqui também, não deve prosperar os argumentos da Autuada, pois conforme já firmado no item anterior, refeições e lanches não se enquadram no elenco constante do artigo 309, I, "b" do RICMS/12, pois em verdade, os itens autuados, são consumidos pelos empregados não participando sequer do processo produtivo. A real classificação dos produtos objeto da glosa do crédito de ICMS é consumo do estabelecimento que somente dará direito ao crédito a partir de 2022. Diante disso, mantêm a infração.

Ao seu turno, na infração 03, reforçam ser a jurisprudência do Conselho de Fazenda uníssona, inclusive com Acórdãos da lavra da Câmara Superior de números CS1731/00 e 222/00, que firmou entendimento no sentido de que mesmo que embora o serviço de transporte de pessoal constitua custo da empresa industrial, não goza do direito ao crédito fiscal, haja vista que no âmbito do ICMS – no que diz respeito ao custo industrial -, apenas os insumos ensejam o creditamento, constituindo-se o transporte de pessoal em encargos, inexistindo previsão legal para utilização de crédito fiscal para tal finalidade, independentemente da utilização do transporte ser ou não referente aos empregados lotados diretamente na unidade fabril. Assim sendo, solicitam que seja integralmente mantida a infração.

Para a infração 07, resumem que a mesma se deu no importe histórico total de R\$2.787.317,02 tendo a autuada reconhecido parte da exigência, efetuando recolhimento de R\$1.303.201,71, impugnando o montante remanescente no valor de R\$1.484.115,25, salientando em princípio, que os CFOPs 2407, 1556, 2557 e 1411 foram classificados na autuação como créditos fiscais não vinculados ao projeto, da mesma maneira que sugere a defesa em seu argumento para este item, de sorte que não procede a alegação uma vez que a classificação do contribuinte é idêntica a dos autuantes.

Quanto aos CFOPs 1604 e 2151, aduzem que não merecem prosperar os argumentos da empresa, uma vez que as operações classificadas com CFOP 1604 (Lançamento de crédito relativo a compra de bem para o ativo imobilizado) pela empresa não condizem com as operações efetivamente realizadas, pois referem-se tão somente as apropriações das parcelas dos créditos fiscais referentes a aquisição de ativo imobilizado, escriturados no CIAP, a razão de 1/48 mensais, e que, portanto, são operações vinculadas ao processo de produção, conforme amostras das notas fiscais acostadas a esta informação, através de Anexo I. Quanto ao CFOP 2151

(Transferência p/ industrialização ou produção rural) explicam que se tratam de operações de entradas de produtos em transferência de outro estabelecimento do mesmo titular, destinados à produção industrial no estabelecimento. Logo, foram corretamente classificados como créditos vinculados ao projeto do Desenvolve.

No tocante aos CFOPs 1910 e 2925 reconhecem assistir razão à Autuada, vez que os mesmos foram equivocadamente classificados como créditos vinculados ao projeto ao invés de créditos não vinculados ao projeto beneficiado. Da mesma forma assiste razão ao Defendente quanto ao CFOP 2910, visto que foi classificado equivocadamente como crédito vinculado ao projeto beneficiado, ao invés de não vinculado, na apuração do ICMS nos meses de janeiro, agosto, setembro e dezembro de 2014.

Quanto ao CFOP 6557 foi classificado como débito fiscal não vinculado ao projeto, da mesma maneira que sugere a defesa no argumento apresentado para este item, sendo assim, não procede a alegação visto que a classificação do contribuinte é idêntica a dos Autuantes.

Para o CFOP 5913 assiste razão à Autuada, vez que o mesmo foi equivocadamente classificado como débito vinculado, ao invés de não vinculado ao projeto beneficiado. Também assiste razão ao Defendente, mesmo que parcialmente, relativamente aos CFOPs 5910 que foram equivocadamente considerados como débitos vinculados ao projeto beneficiado, ao invés de débitos não vinculados, no mês de janeiro de 2014 para o CFOP 5910 e em agosto e setembro de 2014 para o CFOP 6913.

Para um melhor entendimento das discussões apresentadas, elaboram demonstração gráfica comparando os argumentos da defesa e o tratamento dado pelo fisco nesta matéria:

CFOP	Argumentação Defendente	Autuantes PAF	Autuantes nesta Informação Fiscal	Observações
1604	CNPV	CVP (Y)	Contesta, mantendo Como autuado.	Nenhuma alteração
2151	CNPV	CVP (Y)	Contesta, mantendo Como autuado.	Nenhuma alteração
1910	CNPV	CVP (Y)	Acata e refaz cálculo	Todas as ocorrências
2910	CNPV	CNPV (N)	Acata e refaz cálculo	Algumas ocorrências
2407	CNPV	CNPV (N)	Nihil	Nenhuma alteração
1556	CNPV	CNPV (N)	Nihil	Nenhuma alteração
2925	CNPV	CVP (Y)	Acata e refaz cálculo	Todas as ocorrências
2557	CNPV	CNPV (N)	Nihil	Nenhuma alteração
1411	CNPV	CNPV (N)	Nihil	Nenhuma alteração
6557	DNVP	DNVP (N)	Contesta, mantendo Como autuado.	Nenhuma alteração
5913	DNVP	DVP (Y)	Acata e refaz cálculo	Todas as ocorrências
5910	DNVP	Y/N	Acata e refaz cálculo	Algumas ocorrências
6913	DNVP	DVP (Y)	Acata e refaz cálculo	Algumas ocorrências

Quanto a argumentação final para esta infração, mencionando o Protocolo de Intenções firmado em 2003 acerca dos investimentos em ativo imobilizado e a alteração da condição destes ativos para não vinculados ao projeto beneficiado, não merece guarida, dizem, tendo em vista que os bens foram adquiridos para aplicação direta no projeto beneficiado e, portanto, o crédito fiscal dessas aquisições deve compor a base de cálculo para obtenção da parcela a ser dilatada, na forma da Resolução que institui o benefício e também de acordo com a Instrução Normativa 27/2009.

Frisam ainda que os bens destinados ao ativo imobilizado adquiridos durante a vigência do benefício fiscal instituído pela Resolução 16/2003, destinam-se a produzir bens cujos débitos de ICMS serão beneficiados na parcela a ser dilatada na forma da Resolução, portanto entendem que os créditos fiscais em comento também são créditos de natureza vinculada ao projeto beneficiado.

Por fim, diante das alterações acatadas e promovidas nesta informação fiscal, apontam alteração do valor total da exigência para R\$ 2.785.185,26, conforme Demonstrativo Resumo Mensal da Apuração do ICMS Normal com Benefício do Desenvolve, atualizado abaixo e Demonstrativo das Parcelas Mensais Envolvidas na Apuração do ICMS, anexo desta peça em mídia digital.

Período / ICMS		Recolhido a Menor	A maior
Janeiro	2014	133.759,00	0,00
Fevereiro	2014	198.379,95	0,00
Março	2014	210.427,91	0,00
Abril	2014	121.026,75	0,00
Maio	2014	441.117,16	0,00
Junho	2014	86.664,68	0,00
Julho	2014	216.032,06	0,00
Agosto	2014	216.354,38	0,00
Setembro	2014	87.395,46	0,00
Outubro	2014	61.655,71	0,00
Novembro	2014	95.006,99	0,00
Dezembro	2014	132.544,47	0,00
Janeiro	2015	57.670,24	0,00
Fevereiro	2015	0,00	0,00
Março	2015	108.304,66	0,00
Abril	2015	67.618,30	0,00
Maio	2015	551.227,53	0,00
Total 2014		2.000.364,53	
Total 2015		784.820,73	
Total Geral		2.785.185,26	

Por tais motivos, solicitam a procedência parcial do lançamento em questão, na forma explicitada.

Na infração 08, acolhem o argumento do sujeito passivo relativo a erro da inclusão do IPI após a redução da base de cálculo do ICMS substituição tributária, por assistir razão a autuada, sendo refeito os cálculos que reduziram o lançamento de R\$17.000,56 (dezesete mil e cinquenta e seis centavos) para R\$ 8.687,41.

No que diz respeito à aplicabilidade da redução de base de cálculo aos produtos classificados na NCM 7214, indicam não ter razão a impugnante, uma vez que, conforme fazem prova as planilhas apenas às fls. 259 a 274, a redução de base de cálculo foi na ordem de 29,4118%, que resulta na incidência de uma alíquota efetiva de 12%, devidamente aplicada em todas as operações objeto da infração 08.

A respeito de utilização de MVAs em desacordo a legislação se posicionam no sentido de também não ter razão a defendente, pois as utilizadas estão de acordo com os anexos do RICMS que determinam as MVAs a serem utilizadas para o cálculo da substituição tributária.

Pontuam que quando da execução desta, realizaram revisão das MVAs aplicadas assegurando a correção do lançamento para as demais MVAs, para exemplificar, constata-se a correta aplicação da MVA de 45% para vergalhões classificados nas posições 7214.2 e 7213, em conformidade com item 24.47 e 24.49 do Decreto 15.807/14, para o exercício de 2015.

Diante do exposto, informam ter sido refeito o demonstrativo de débito que reduziu a infração do valor originário de R\$ 17.000,56 para R\$ 8.687,41, conforme demonstrativo abaixo e, em anexo desta peça em mídia digital, Demonstrativo da Retenção por Documentos fiscais.

Demonstrativo Resumo da Retenção a Menor

Mês	Ano	Valor ICMS Devido
1	2014	460,81
2	2014	827,58
3	2014	1.058,95
4	2014	654,49
5	2014	656,23
6	2014	5,67
8	2014	5,06
9	2014	1.591,98

10	2014	0,35
12	2014	9,82
1	2015	5,11
2	2015	3.290,28
5	2015	27,22
6	2015	72,10
7	2015	21,77
Total		8.687,41

Na infração 09, após indicarem ter a empresa autuada reconhecido parcialmente a mesma no valor de R\$ 259.198,63, tendo impugnado o montante de R\$137.794,37, sob alegação de que as operações realizadas na referida glosa foram destinadas ao emprego em artefatos de cimento (industrialização) e construção civil, o que retira a operação do campo de incidência do regime do ICMS-ST. Anexou declarações de algumas empresas, nas quais afirmam que os produtos adquiridos da GERDAU foram utilizados na fabricação de artefatos de cimento.

Esclarecem que todas as operações autuadas foram vendas para destinatários cuja a atividade principal consiste em atividades comerciais, entretanto, apesar disso, conforme extratos de consulta à Receita Federal do Brasil em anexo (anexo II) desta informação fiscal, as empresas que declararam sob pena da lei e possuem atividades secundárias ligadas a indústria, foram expurgadas do lançamento em apreço, resultando nos novos demonstrativos em anexo, e que reduziram o montante da infração de R\$ 396.993,00 para R\$ 302.732,49 devendo a presente infração ser julgada parcialmente procedente, conforme demonstrativo resumo da falta de retenção abaixo e Demonstrativo da Falta de Retenção por Documentos fiscais, anexo desta informação em mídia digital.

Apresentam, a seguir, Demonstrativo Resumo da Falta de Retenção do ICMS nas seguintes bases:

Mês	Ano	Valor ICMS Devido
1	2014	5204,27
2	2014	3410,99
3	2014	5748,73
4	2014	2227,82
5	2014	3572,01
6	2014	2109,21
7	2014	83,04
8	2014	2200,46
9	2014	4673,51
10	2014	4804,78
11	2014	1329,29
12	2014	367,52
1	2015	57168,81
2	2015	42662,1
3	2015	90741,8
4	2015	74614,94
5	2015	393,77
7	2015	1419,44
Total		R\$302.732,49

Diante do exposto, pugnam pela procedência parcial do lançamento em apreço, considerando todas os elementos constantes desta peça informativa.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal prestada, a autuada se manifesta às fls. 428 a 439, mencionando que em que pese o esforço dos autuantes para manterem a autuação após a impugnação apresentada, boa sorte não acompanha a autuação, como todo o devido respeito.

No que tocam às infrações 01, 02 e 03, todas relacionadas com materiais intermediários da autuada, prossegue o autuante com uma interpretação indevidamente limitadora do princípio da não cumulatividade em ICMS, pretendendo tolher a amplitude da tomada de crédito.

Contrariamente à pretensão fiscal, a norma tributária captada, inclusive pela aplicação conjunta do artigo 20, §1º da LC 87/96 com o ditame constitucional de regência da não cumulatividade, retira do campo da materialidade do ICMS tudo aquilo que, sendo indispensável para o livre exercício da atividade econômica principal, tenham sofrido a incidência do ICMS na operação de entrada – da indústria no caso concreto, assevera.

Neste sentido, explicita que o § 1º, do artigo 20 da LC 87/96 traz no seu alcance normativo relevante questão atinente à viabilidade de crédito de materiais e bens que integrem a “atividade do estabelecimento”, sem ressalvas quanto à sua imediata aplicação, e para que se faça possível o creditamento do ICMS incidente sobre os materiais e bens basta que os mesmos sejam necessários e façam parte da “atividade do estabelecimento” não havendo sequer falar-se em necessidade de integração ao produto final ou consumo direto/imediato.

O que não se autoriza no caso é que o Estado, sob a singela argumentação de que estaria exercendo sua competência, torça conceitos estabelecidos por Lei Complementar Federal, jurisprudência e, por via oblíqua, a própria Carta Magna, destaca.

Aduz que os autuantes se apegam ao conceito discricionário de material de uso e consumo visando viabilizar a autuação, *data venia*, fiscalista e *contra legem*, sem nenhum laudo técnico pericial a despeito de expressamente requerido pela defendente, e ao contrário do quanto faz crer a autuação, o seu direito encontra sim respaldo não só na Constituição, obviamente, mas também no artigo 309, inciso I, alínea “b”, do RICM/2012.

Quer tudo isso dizer que a autuação procedeu com os lançamentos tributários em questão sob a fundamentação segundo a qual todos os materiais indicados pelo mesmo nos seus demonstrativos estariam enquadrados na classificação jurídica de “materiais de uso e consumo”, quando indispensáveis ao regular funcionamento da unidade, pois a atividade industrial, atividade econômica principal da defendente, não permite ser executada sem o emprego dos itens glosados pela autuação, inclusive, porém não restritamente ao fardamento empregado de acordo com as normas brasileiras de normatização e demais Equipamentos de Proteção Individual – EPIs que foram classificados como sendo de mero uso e consumo, e sequer produção haverá, caso deixe de empregar, por exemplo, os fardamentos adequados e EPIs mandatórios.

Aponta que nesta linha segue o entendimento sedimentado pelo STJ, como se verifica do trecho do voto condutor de relatoria da Min. Eliana Calmon do REsp 1.190.156, fazendo expressa alusão ao REsp 1.175.166, este de relatoria do Min. Herman Benjamin, cuja transcrição, pela pertinência, realiza.

Diz ser cediço que antes da atual LC 87/1996 vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal, sendo que o seu artigo 31, inciso III previa o creditamento relativo aos insumos, desde que fossem consumidos no processo industrial e integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, na forma copiada, e com base nessa legislação, o STJ firmou o entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento, citando a título de exemplo o REsp 740.285/RJ, Relatado pelo Ministro Castro Meira, Segunda Turma, em 18/08/2005, DJ 20/02/2006, o REsp 690.769/RS, cujo Relator foi o Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009).

Menciona que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final, nos termos do artigo 20 (transcrito), e a partir daí os insumos efetivamente aplicados e consumidos na atividade-fim da contribuinte dão ensejo ao creditamento, ainda que não integrem o produto final.

Reafirma que no caso dos autos mencionados, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que “*determinados bens sofrem desgaste total no processo insito ao objeto social da empresa contribuinte*”, ao passo que o Acórdão recorrido faz

referência ao laudo segundo o qual “todos os bens relacionados no quesito anterior foram utilizados na atividade operacional da Autora, com exceção do item referente a ‘máquina de café’, o qual entendemos ser material alheio à atividade fim da empresa”.

Entretanto, afastou a pretensão da contribuinte, pois tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos, à luz da legislação local (artigo 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro), entendendo não ser o fundamento do Acórdão recorrido correto, pois se os insumos foram efetivamente aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa, ainda que não integrem o produto final (prestação de serviço de transporte), caberá o creditamento pleiteado”.

Cita da mesma forma e sentido, porém ainda mais recente, no AgRg no AREsp 142.263 o STJ, agora pela sua Primeira Turma, confirma a sedimentação do Direito aplicável à espécie, favorável à tese da contribuinte, na forma do Acórdão proferido, no qual destaca trecho do voto do Ministro Relator Benedito Gonçalves.

Pontua restar evidenciado, que a prova técnica já realizada e pericial a ser realizada em conversão em diligência de logo reiterada e já requerida confirmará, que os materiais cujos créditos foram glosados na autuação são indispensáveis à operação industrial que constitui a sua atividade econômica principal. Assim, são serviços indispensáveis e materiais intermediários que ainda que paulatinamente devam ser substituídos, fornecidos aos funcionários e de aplicação obrigatória em decorrência de imposição legal, logo todos necessários à atividade econômica do estabelecimento industrial da impugnante.

Passando à análise da infração 07, mais uma vez fala em equívoco da fiscalização, ao deixar de levar em consideração as já razões apresentadas de defesa, sendo a impugnação específica já esgrimida em sede de impugnação tempestivamente apresentada, e que ora devem ser consideradas como transcritas em contraposição às informações fiscais evitando longas transcrições. Ainda assim, de forma exemplificativa e particular, apenas como destaque dos equívocos da informação fiscal:

No tocante ao CFOP 1604, a despeito de corretos os autuantes quando referem que tais créditos são operações vinculadas ao processo de produção, não quer isto impedir que o contribuinte classifique, como de fato fez, as entradas neste CFOP como créditos não vinculados ao projeto inicial, uma vez que esta parcela se refere as aquisições de imobilizados distintos àqueles adquiridos para o cumprimento da Cláusula Segunda do Protocolo de Intenções do Desenvolve.

Apresenta quadro no qual assevera estar demonstrada de forma clara que as parcelas de crédito de imobilizado foram apropriadas em conformidade com a Lei Complementar 87/96 no período fiscalizado, compreendendo imobilizados de 02/2010 a 05/2015, período posterior (2003 a 2007), de acordo com o estabelecido no item “a” da Cláusula Segunda do Protocolo de Intenções do Desenvolve, confirmando então a condição de não vinculados ao projeto inicial aprovado e adequação da conduta da contribuinte.

Ante à esta realidade material e jurídica ora exposta, requer a defendente pelo afastamento da autuação em questão.

Fala ter as entradas de tarugos, provenientes do CFOP 2151, sido desconsideradas da base de cálculo incentivada, tendo em vista que, tais mercadorias não foram revendidas ou utilizadas na produção industrial, permanecendo em estoque ao final do mês de maio/2015. Assim, não faz sentido considerar o valor destes produtos no cálculo do incentivo do mês, já que, não houve saída ou consumo na produção no período da vigência do incentivo (último período de vigência 05/2015).

Apresenta as telas do estoque no sistema SAP e “print” do livro de registro de inventário - P7, que demonstram que as mercadorias referidas anteriormente, permaneceram em estoque ao final do mês de 05/2015:

Estoque do produto código 102526310:

Análise do preço do material

Cockpit do cálculo de custos Definir execução do cálculo de custos

Material: 102526310 TARUGO LCT 120mm 1014G 12m 1,32t USB
Centro: 1401 BR-ML-SIMÕES FILHO-USB
Tipo de avaliação:
Estoque p/ordem cliente/projeto
Período/ano: 5 2015 Status período: Lançamento de encerramento efetuado
Moeda/avaliação: BRL
Visão: Esquema de determinação de tarifa

Preços e valores do estoque

Categoria	Quantidade	Unidade	Aval.prov.	Dif.preço	Valor real	Preço	Moeda
> Estoque inicial	5.355.422 KG		5.644.936,04	1.208.730,93	6.854.798,22	1.279,97 BRL	
> Entradas	12.833.976 KG		13.527.780,35	1.964.404,07	15.496.540,97	1.207,46 BRL	
* Estoque acumulado	18.189.398 KG		19.172.716,39	3.173.135,00	22.351.339,19	1.228,81 BRL	
> Consumo	10.463.630 KG		11.029.293,45	1.825.377,10	12.857.827,47	1.228,81 BRL	
> Estoque final	7.725.768 KG		8.143.422,94	1.347.757,90	9.493.511,72	1.228,81 BRL	

Livro Registro de Inventário - RI - Modelo P7								
Firma	: GALB-BA-UI-SIMÕES FILHO			CNPJ	: 07.358.761/0005-92			
Inscrição Estadual:	000779188			Estoque de:	05 2015			
Página	: 000002							
Classificação Fiscal	Discriminação	Material	UM	Quantidade	Unidade	Valores	Total	Observação
Área de avaliação 1401								
Estoques próprios								
Classe de avaliação HI00 ST - Lingote								
7207.11.90	TARUGO LCT 120mm 1014G 12m 1,32t USB	102526310	KG	7.725.768	1,23	9.493.511,72	9.493.511,72	
Total da Classificação Fiscal						9.493.511,72	9.493.511,72	
Total da classe de avaliação						9.493.511,72	9.493.511,72	
Total: estoques próprios						9.493.511,72	9.493.511,72	
Total área avaliação 1401						9.493.511,72	9.493.511,72	

Estoque do produto código 102526312:

Análise do preço do material

Cockpit do cálculo de custos Definir execução do cálculo de custos

Material: 102526312 TARUGO LCT 120mm 1021F 12m 1,32t USB
Centro: 1401 BR-ML-SIMÕES FILHO-USB
Tipo de avaliação:
Estoque p/ordem cliente/projeto
Período/ano: 5 2015 Status período: Lançamento de encerramento efetuado
Moeda/avaliação: BRL
Visão: Esquema de determinação de tarifa

Preços e valores do estoque

Categoria	Quantidade	Unidade	Aval.prov.	Dif.preço	Valor real	Preço	Moeda
> Estoque inicial	2.209.062 KG		2.328.483,86	102.317,61	2.431.220,71	1.100,57 BRL	
> Entradas	5.301.220 KG		5.587.803,84	15.035,73-	5.574.095,82	1.051,47 BRL	
* Estoque acumulado	7.510.282 KG		7.916.287,70	87.281,88	8.005.316,53	1.065,91 BRL	
> Consumo	4.047.964 KG		4.266.796,82	47.044,03	4.314.782,43	1.065,91 BRL	
> Estoque final	3.462.318 KG		3.649.490,88	40.237,85	3.690.534,10	1.065,91 BRL	

Livro Registro de Inventário - RI - Modelo P7								
Firma	: GALB-BA-UI-SIMÕES FILHO			CNPJ	: 07.358.761/0005-92			
Inscrição Estadual:	000779188			Estoque de:	05 2015			
Página	: 000002							
Classificação Fiscal	Discriminação	Material	UM	Quantidade	Unidade	Valores Total	Observação	
Área de avaliação 1401								
Estoque próprios								
Classe de avaliação HI00 ST - Lingote								
7207.11.90	TARUGO LCT 120mm 1021F 12m 1,32t USB	102526312	KG	3.462.318	1,07	3.690.534,10		
Total da Classificação Fiscal						3.690.534,10		
Total da classe de avaliação						3.690.534,10		
Total: estoques próprios						3.690.534,10		
Total área avaliação 1401						3.690.534,10		

Estoque do produto código 102520380:

ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

Análise do preço do material

Cockpit do cálculo de custos

Definir execução do cálculo de custos

Material102520380TARUGO LCT 120mm 1005J 12,3m 1,36t USB

Centro1401BR-ML-SIMÕES FILHO-USB

Tipo de avaliação

Estoque p/ordem cliente/projeto

Período/ano52015Status períodoLançamento de encerramento efetuado

Moeda/avaliaçãoMoeda da empresaBRL

VisãoEsquema de determinação de tarifa

Preços e valores do estoque

MensagensDoc. encerram.

Categoria	Quantidade	Unidade	Aval. prov.	Dif. preço	Valor real	Preço	Moeda
> Estoque inicial	485.090	KG	610.403,31	62.460,53	672.861,89	1.387,09	BRL
> Entradas	2.304.855	KG	2.900.268,17	61.686,19	2.961.561,94	1.284,92	BRL
* Estoque acumulado	2.789.945	KG	3.510.671,48	124.146,72	3.634.423,83	1.302,69	BRL
> Consumo	1.490.500	KG	1.875.540,86	66.324,14	1.941.654,31	1.302,69	BRL
> Estoque final	1.299.445	KG	1.635.130,62	57.822,58	1.692.769,52	1.302,69	BRL

Livro Registro de Inventário - RI - Modelo P7							
Firma	: GALB-BA-UI-SIMÕES FILHO			CNPJ	: 07.358.761/0005-92		
Inscrição Estadual:	000779188			Estoque de:	05 2015		
Página	: 000002						
Classificação					Valores		
Fiscal	Discriminação	Material	UM	Quantidade	Unidade	Total	Observação
Área de avaliação 1401							
Estoques próprios							
Classe de avaliação HI00 ST - Lingote							
7207.11.90	TARUGO LCT 120mm 1005J 12,3m 1,36t USB	102520380	KG	1.299.445	1,30	1.692.769,52	
Total da Classificação Fiscal						1.692.769,52	
Total da classe de avaliação						1.692.769,52	
Total: estoques próprios						1.692.769,52	
Total área avaliação 1401						1.692.769,52	

Estoque do produto código 102525309:

Análise do preço do material

Cockpit do cálculo de custos

Definir execução do cálculo de custos

Material

102525309

TARUGO LCT 120MM 1011F 12M 1,32T USB

Centro

1401

BR-ML-SIMÕES FILHO-USB

Tipo de avaliação

Estoque p/ordem cliente/projeto

Período/ano

5

2015

Status período

</

Livro Registro de Inventário - RI - Modelo P7							
Firma	: GALB-BA-UI-SIMÕES FILHO			CNPJ	: 07.358.761/0005-92		
Inscrição Estadual:	000779188			Estoque de:	05 2015		
Página	: 000002						
Classificação					Valores		
Fiscal	Discriminação	Material	UM	Quantidade	Unidade	Total	Observação
Área de avaliação 1401							
Estoque próprios							
Classe de avaliação HI00 ST - Lingote							
7207.11.90	TARUGO LCT 120MM 1011F 12M 1,32T USB	102525309	KG	460.056	1,42	654.214,42	
Total da Classificação Fiscal						654.214,42	
Total da classe de avaliação						654.214,42	
Total: estoques próprios						654.214,42	
Total área avaliação 1401						654.214,42	

Estoque do produto código 102520447:

Análise do preço do material

Cockpit do cálculo de custos

Definir execução do cálculo de custos

Material102520447TARUGO LCT 120mm USB 1004-J 12m 1,32t

Centro1401BR-ML-SIMÕES FILHO-USB

Tipo de avaliação

Estoque p/ordem cliente/projeto

Período/ano52015Status períodoLançamento de encerramento efetuado

Moeda/avaliaçãoMoeda da empresaBRL

VisãoEsquema de determinação de tarifa

Preços e valores do estoque

MensagensDoc. encerram.

Categoria	Quantidade	Unidade	Aval. prov.	Dif. preço	Valor real	Preço	Moeda
> Estoque inicial	776.014	KG	920.608,70	87.260,09	1.007.875,81	1.298,79	BRL
> Entradas	965.060	KG	1.144.879,66	276.530,41	1.421.265,49	1.472,72	BRL
• Não distribuído	0	KG	0,00	42.367,76-	42.367,76-	0,00	BRL
> Estoque acumulado	1.741.074	KG	2.065.488,36	321.422,74	2.386.773,54	1.370,86	BRL
> Consumo	773.370	KG	917.472,05	142.773,18	1.060.184,13	1.370,86	BRL
> Estoque final	967.704	KG	1.148.016,31	178.649,56	1.326.589,41	1.370,86	BRL

Por fim, garante que as informações prestadas para a infração 08 carecem de razão e juridicidade, vez que no tocante a aplicação da MVA dos produtos “Estribos”, por exemplo, reitera que aplicou as margens corretas de acordo com a legislação vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores.

Ainda assim, faz-se necessário esclarecer que tal produto é uma barra de ferro e não vergalhão, mesmo estando enquadrado na NCM 7214.2000. Tal distinção precisa ser compreendida, para a correta aplicação do percentual estabelecido no item 24.46 dos Decretos 14.242/12 e 15.807/14, tendo o Fisco considerado as NCMS 41% e 45% aplicáveis aos vergalhões em razão de falha descrição.

Traz exemplo de nota fiscal referida na planilha do fisco, onde consta a descrição do produto e a NCM:

Id	Arqui	LinhaDaN	Lir	E	Dta	S	CodM	NumD	BA	CFI	NumIt	CodItem	Descritem	NCM
425	1405	29784	0	NF	21/05/2014	1	55	230450	BA	5401	1	0000000000000215841	ESTRIBO VERG ACO 4,2mm 7X17 CX200 UN	72142000

Descrição do produto e enquadramento na TIPI

72.14	Barras de ferro ou aço não ligado, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluídas as que tenham sido submetidas a torção após laminagem.	
7214.10	-Forjadas	
7214.10.10	Com um teor de carbono inferior ou igual a 0,6%, em peso	0
7214.10.90	Outras	0
7214.20.00	-Dentadas, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem, ou torcidas após a laminagem	0

Determinação da MVA em conformidade com a legislação vigente na época da emissão da NFe:

Decreto nº 14.242/2012 - Anexo I

24.46	Barras próprias para construções, exceto vergalhões - 7308.90.1	Prot. ICMS 104/09 - BA e SP	55,75% (Aliq.7%)	55,75% (Aliq.7%)	39%
		Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG	56,87% (Aliq.7%)	47,37% (Aliq.12%)	
			48,43%		
			(Aliq.12%)		
24.47	Vergalhões - 7214.2	Prot. ICMS 104/09 - BA e SP	49,01% (Aliq.7%)	49,01% (Aliq.7%)	41%
		Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG	40,56% (Aliq.7%)	41% (Aliq.12%)	
			33% (Aliq.12%)		

Decreto nº 15.807/2014 - Anexo I

		<i>Prot. ICMS</i>			
24.46	<i>Barras próprias para construções, exceto vergalhões - 7308.90.1 e 7214.2</i>	104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES e MG	56,14% (Aliq. 4%) 51,27% (Aliq. 7%) 43,13% (Aliq. 12%)	56,14% (Aliq. 4%) 51,27% (Aliq. 7%) 43,13% (Aliq. 12%)	35%
24.47	<i>Vergalhões – 7214.2</i>	104/09 – BA e SP Prot. ICMS 26/10 – AP, BA, ES e MG	67,71% (Aliq. 4%) 62,47% (Aliq. 7%) 53,73% (Aliq. 12%)	67,71% (Aliq. 4%) 62,47% (Aliq. 7%) 53,73% (Aliq. 12%)	45%

Por outro lado, afirma que no mês de fevereiro de 2015 aplicou a MVA incorreta nas notas fiscais de vendas de produtos vergalhões, sobre as quais já efetuou o recolhimento de R\$ 3.212,22 em 11/09/2017 e informou na impugnação. Contudo, a fiscalização não excluiu este valor do saldo remanescente do Auto de Infração, conforme assevera demonstrar.

Outras diferenças, referente à correta dedução do IPI na base de cálculo da ST, acatadas pelo fisco, também não foram excluídas do valor total do Auto de Infração, conforme demonstrado abaixo:

Mês	Ano	Valor Remanescente Auto de Infração - Relatório do Fisco	Valor Remanescente Auto de Infração - Gerdau	Diferença	Obs.
1	2014	460,81	460,81	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
2	2014	827,58	827,58	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
3	2014	1.058,95	1.058,95	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
4	2014	654,49	654,49	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
5	2014	656,23	656,23	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
6	2014	5,67	5,67	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
8	2014	5,06	5,06	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
9	2014	1.591,98	5,03	1.586,95	Não foi descontado o valor total referente a correta dedução do IPI na base de cálculo da ST.
10	2014	0,35	0,35	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
12	2014	9,82	9,82	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
1	2015	5,11	5,11	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
2	2015	3.290,28	54,22	3.236,06	1) Não foi descontado o valor total referente a correta dedução do IPI na base de cálculo da ST. 2) Não foi descontado o valor de R\$ 3.212,22 recolhido e informado na impugnação.
5	2015	27,22	27,22	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
6	2015	72,10	72,10	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
7	2015	21,77	21,77	-	Defesa - Diferença de MVA do Estribo
Total		8.687,42	3.864,41	4.823,01	Defesa - Diferença de MVA

Desta forma, fala se revelar inaplicável o entendimento do Fisco conforme vem esposado nas informações fiscais prestadas, com todo o devido respeito ao mesmo, devendo a autuação ser considerada insubsistente na parte não reconhecida em sede de impugnação.

Cientificados os autuantes acerca da manifestação do sujeito passivo, retornam ao feito (fls. 443 e 444), se posicionando no sentido de que apenas dois pontos remanescem em discussão: o primeiro é sobre o CFOP 1604 constante da infração 07, em relação ao qual entendem que a vinculação se estende durante todo o período de vigência do benefício instituído pela Resolução 16/2003, mantendo o lançamento neste aspecto, ao passo que o segundo é quanto as entradas de mercadorias sob o CFOP 2151, que nada mais são do que operações de transferência de outro estabelecimento do mesmo titular, destinados à produção industrial no estabelecimento da autuada, corretamente classificados como créditos vinculados ao Programa Desenvolve.

Por tais razões, e diante de entenderem não terem sido trazidos fatos novos na manifestação apresentada, mantêm a autuação nos termos indicados na informação fiscal anterior.

Pautado inicialmente para julgamento em 13 de setembro de 2018, o julgamento foi adiado para o dia 18 de setembro de 2018, a pedido deste Relator.

Na sessão de julgamento, compareceu o advogado da empresa autuada, o qual realizou sustentação oral, reiterando todos os termos defensivos já expostos anteriormente, bem como

prestando diversos esclarecimentos ante aos questionamentos dos julgadores, especialmente em relação ao fato do produto “tarugo” ser comercializado pelo sujeito passivo.

VOTO

O lançamento constitui-se em nove infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação, por parte da empresa autuada as de número 01, 02, 03, estas de forma total, e parcialmente as de número 07, 08 e 09.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, tanto assim, que abordou todos os aspectos da autuação na sua peça defensiva, diante da instalação do contencioso, esgotando os argumentos em relação às infrações.

Prova disso, é que o sujeito passivo trouxe aos autos em sua peça defensiva argumentos e elementos, inclusive demonstrativos elaborados, se contrapondo às acusações formuladas na autuação, o que demonstra ter tido pleno acesso a todos os elementos do lançamento, exercendo, de forma ampla, irrestrita e completa, o seu direito de defesa, não havendo que se aventar qualquer possibilidade de nulidade, até pelo fato de que, na forma do artigo 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual se examina neste momento a peça defensiva apresentada.

Da mesma maneira, outros princípios do Processo Administrativo Fiscal foram devidamente atendidos e respeitados, dentre os quais, posso mencionar os do devido Processo Legal, do Contencioso, e da Verdade Material.

Inicialmente, em relação ao pedido de diligência/perícia formulado ao final da peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado na peça mencionada, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se, que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido, submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, como já dito, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito, elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Digno de registro, é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.

1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.

2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.

3. **Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito.** A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Julgamento: 12/05/2015

Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA

Publicação: DJe 18/05/2015”

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147, incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, reitero, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

No mérito, as infrações 04, 05 e 06 não foram contestadas, estando, desta forma, fora da lide e tidas como procedentes. Já as infrações 07, 08 e 09, foram parcialmente reconhecidas, remanescendo saldos a serem analisados, ao passo que as infrações 01, 02 e 03, foram impugnadas.

Para aquelas infrações defendidas na sua totalidade, a tese da defesa é a de que as aquisições de fardamentos e equipamentos de proteção individual (infração 01), refeições e lanches (infração 02) e serviço de transporte intermunicipal de pessoas (infração 03) propiciariam o direito ao uso do crédito fiscal, em primeiro lugar pela essencialidade no processo de produção, e em segundo, pela previsão contida na Constituição Federal e Lei Complementar 87/96, não tendo sido respeitado o princípio da não cumulatividade.

Inicialmente, importante se frisar que os limites a não cumulatividade estão previstos no artigo 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da Constituição Federal, sendo vedada a compensação entre créditos e débitos decorrentes de ICMS apenas nos casos de isenção ou não-incidência. Portanto, afora estes dois casos, seria o crédito fiscal do ICMS pleno e irrestrito, sob pena de verificar a inconstitucionalidade, conforme se depreende da redação de tais dispositivos:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores”.

Nesta senda, a Lei Complementar 87/96, como não poderia deixar de ser, repetiu o comando já previsto na Carta Maior, conforme previsão dos seus artigos 19 e 20:

“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.

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

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal”.

No que tange aos deveres instrumentais, a LC 87/96 imputa somente uma condição para o creditamento do ICMS, a qual, inclusive, defende-se a tese da inconstitucionalidade, a saber: idoneidade da documentação fiscal, nos termos do artigo 23:

“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.

Esta é a regra geral. Entretanto, em relação aos materiais, bens e serviços destinados a uso e consumo do estabelecimento, o legislador estabeleceu uma limitação quanto ao uso do crédito fiscal, presente no artigo 33:

“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”.

Desta maneira, se conclui que somente darão direito de crédito ao ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de Janeiro de 2020, e assim, facilmente se percebe ter a Lei Complementar adotado ainda que de forma parcial o regime de créditos financeiros, recusando-se, ainda, uma adoção integral do sistema de crédito financeiro, no qual se aproveitam outras despesas necessárias à produção de mercadorias, tais como salários, ou entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, como se presume sejam os veículos de transporte pessoal.

Tal discussão já se encontra sedimentada nos Tribunais Superiores, podendo mencionar como exemplo, decisão do STJ, a exemplo do Acórdão relativo ao REsp 1038918/SP:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. BENS DE USO E CONSUMO. CREDITAMENTO. CONVÊNIO ICMS Nº 66/88. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 (LEI KANDIR).

1. Resume-se a controvérsia em saber se o contribuinte do ICMS pode ou não creditar-se do imposto incidente na aquisição de bens destinados ao ativo fixo e a uso e consumo do estabelecimento em período anterior à Lei Complementar nº 87/96.

2. Até a entrada em vigor da LC nº 87/96, as regras relativas à compensação de créditos referentes ao ICMS estavam dispostas no Convênio ICMS nº 66/88, que expressamente vedava o creditamento relativo a bens destinados ao ativo fixo e a uso e consumo do estabelecimento comercial”.

O jurista e doutrinador Hugo de Brito Machado (Aspectos Fundamentais do ICMS. São Paulo: Dialética, 1997, p. 143) distingue com precisão créditos físicos e financeiros: *“Pelo regime de crédito financeiro é assegurado o crédito do imposto pago em todas as operações de circulação de bens, e em todas as prestações de serviços, que constituam custo do estabelecimento. Não importa se o bem ou serviço compõe o bem a ser vendido. Importa é que o bem vendido teve como custo aquele bem, ou aquele serviço, já tributado anteriormente”.*

A jurisprudência também já se consolidou no sentido de somente admitir o crédito dos materiais que se integrem fisicamente ao produto, ou seja, integralmente consumidos no processo industrial. O mero desgaste de materiais, não dá direito a crédito do imposto.

Como exemplo, posso mencionar decisão da Primeira Turma do STJ no julgamento do Recurso Especial 799.724/RJ cujo Relator Ministro Luiz Fux, em julgamento em 13 de março de 2007 assim se posicionou:

“(…) 4. O § 1º, do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, restringiu expressamente as hipóteses de creditamento do ICMS à entrada de mercadorias que façam parte da atividade do estabelecimento.

Dessas limitações legais decorre, por imperativo lógico, que a utilização de supostos créditos não é ilimitada, tampouco é do exclusivo alvedrio do contribuinte.

5. In casu, consoante assentado no aresto recorrido, os bens cuja aquisição, segundo a recorrente, ensejariam o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS, não obstante o natural desgaste advindo do seu uso, não consubstanciam matéria-prima ou insumo a ser utilizado no processo de industrialização. Ao revés, integram o ativo fixo da empresa e fazem parte das várias etapas do processo de industrialização, sendo que sua substituição periódica decorre da própria atividade industrial, matéria insindivisível pela Súmula 7/STJ”.

Donde se conclui que haverá o direito de creditamento do ICMS pago anteriormente somente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos integralmente no curso do processo de industrialização. A defesa ao expor seus argumentos declara que tais materiais que se desgastam conforme a utilização, normalmente ao longo de um ano ou que não compõe o produto final, mas são necessários para o processo de industrialização. Logo, em relação àqueles que foram objeto da autuação não caberia a utilização do crédito fiscal do ICMS.

Em síntese, a teor do disposto no Artigo 33 da Lei Complementar 87/96 e da jurisprudência do STJ, somente será permitido o aproveitamento de créditos de ICMS correspondente a entradas de produtos intermediários, que não se consomem integral e imediatamente no processo industrial, ocorridas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Assim, o regime de créditos financeiros, contido no mencionado artigo 20 da Lei Complementar 87/96, não entrou plenamente em vigor, especialmente em relação à entrada de bens de uso e consumo no estabelecimento, que somente darão direito ao crédito do ICMS a partir de 1º de janeiro de 2020, de forma que somente dão direito ao crédito do ICMS os materiais que se integram ao produto ou que são integralmente consumidos no processo industrial, sendo que o mero desgaste, como arguido na peça defensiva não dá direito a crédito utilizado, em face do direito vigente.

Ainda a respeito de tal discussão, sobre o princípio da não cumulatividade, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem seguindo na mesma linha do Supremo Tribunal Federal, decidindo que não há ilegalidade nas restrições qualitativas e temporais estabelecidas pela Lei Complementar 87/96, como se depreende das decisões abaixo ilustradas:

“TRIBUTÁRIO ICMS CREDITAMENTO LIMITAÇÕES LEGALIDADE PRECEDENTES. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que as limitações temporais de creditamento do ICMS, previstas na Lei Complementar n. 87/96, são legais. 2. Precedentes: AgRg no Ag 974.348/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 22.9.2009, DJe 30.9.2009; AgRg no Ag 626.413/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 28.5.2008. Agravo regimental improvido”. (AgRg no REsp 1.146.914/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 2.3.2010)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO ORDINÁRIO. TEORIA DA CAUSA MADURA. POSSIBILIDADE. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. LIMITAÇÕES LEGAIS AO CREDITAMENTO DE ICMS. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. 1. Na ação mandamental, a impetrante pretende ser autorizada a compensar crédito de ICMS oriundo da aquisição de bens destinados ao ativo permanente, uso e consumo da impetrante, bem como quanto à aquisição de energia elétrica e serviços de comunicação, sem a incidência das restrições qualitativas e temporais impostas pelas Leis Complementares nºs 99/1999, 102/2000. 2. Desnecessária a remessa dos autos ao Tribunal a quo, pois há que ser aplicado o princípio da causa madura, por envolver matéria exclusivamente de direito, nos termos do art. 515, 3º, do CPC. 3. É possível o creditamento de ICMS na aquisição de bens destinados ao ativo fixo após a vigência da Lei Complementar 87/96. Entretanto, não há ilegalidade ou inconstitucionalidade nas restrições qualitativas e temporais estabelecidas por Leis Complementares posteriores (92/97, 99/99 e 102/2000). 4. Recurso ordinário em mandado de segurança não provido”. (RMS 19.658/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 27.11.2009)

Ainda analisando a tese defensiva de ter a autuação violado o princípio da não-cumulatividade, menciono o julgamento da ADI 2.325/DF-MC, o qual teve como Relator o Ministro Marco Aurélio Melo, publicada no Diário da Justiça em 06/10/06, no qual a Confederação Nacional da Indústria procurou o socorro jurídico, em sede de Controle de Constitucionalidade, o STF entendeu que o regime tributário instituído pela Lei Complementar nº 87/96 e as respectivas alterações

promovidas pela legislação complementar posterior, inclusive no que diz respeito ao adiamento do termo inicial para o aproveitamento dos créditos resultantes do ICMS, não implicam em violação ao artigo 150, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, merecendo destaque o posicionamento do Ministro Ilmar Galvão por ocasião da manifestação de seu voto:

“(…) Ademais, de acordo com o inciso II do § 2º do mesmo art. 155, as operações isentas ou contempladas com a não-incidência do tributo poderão, por efeito da legislação ser consideradas, ou não, na compensação e, consequentemente na aplicação do princípio da não-cumulação (letra a).

Disso resulta observa o renomado tributarista citado ...que a não-cumulatividade no sistema positivo brasileiro pode apresentar mais de uma conformação, dependendo do que dispuser a legislação do imposto, seja quanto aos perfis, seja quanto ao regime dos créditos relativos a operações isentas, ou de não-incidência.

(...) Trata-se de argumentos que conduzem à firme convicção de que à lei complementar não foi reservada, pela Constituição, apenas a explicitação da técnica da não-cumulatividade do ICMS, como defendem alguns estudiosos do tema (...).

(...) Desenganadamente, o critério de aplicação da não-cumulatividade do ICMS adotada pelo Convênio ICM 66/88 dentre os múltiplos ensejados pela interpretação do inciso I do § 2º do art. 155 da CF foi o que permitia a dedução do imposto incidente sobre as operações de entrada da mercadoria vendida e das demais que houvessem entrado em sua composição, como mostra o seu artigo 31.

Foi ele entretanto, modificado pela LC n.º 87/96, mais precisamente pelo seu artigo 20 (...).

(...) Optou o legislador complementar, portanto, por novo critério por igual não incompatível, com a norma do inciso I do § 2º do art. 155 da CF admitindo o crédito pronto e pleno do imposto incidente sobre a operação de aquisição dos bens destinados ao uso e consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento.

(...) O termo inicial de vigência do art. 20, fixado no dispositivo transcrito, antes de sua verificação foi adiado, inicialmente, para 1.º.01.2000, pelo art. 1.º da LC n.º 92/97, de 23.12.97, publicada em 24.12.97; e, posteriormente, para 1.º.01.2003, pela LC n.º 99, de 20.12.99, publicada em 21.12.99.

Por fim, por meio da LC n.º 102, de 11.07.00, ora impugnada, nova alteração foi introduzida no art. 20 da LC n.º 87/96, dessa vez para, modificando o critério de aplicação da técnica da não cumulatividade, estabelecer que os créditos do imposto decorrente da entrada de mercadorias no estabelecimento, destinadas ao ativo permanente, sejam apropriadas a razão de um quarenta e oito avos por mês, a partir do mês que ocorrer o referido fato.

Na conformidade das razões acima expostas, a nova lei complementar veio alterar, por esse modo, legitimamente, o regime de compensação do tributo, que não restou fixado, de maneira inequívoca, no inciso I do § 2º do art. 155 da CF, demandando regulamentação por lei complementar, na forma prevista no art. 146 da Carta, para observância uniforme pelos Estados, posto tratar-se de tributo que, conquanto da competência estadual, tem nítido caráter nacional.

Nada impede, pois que, uma vez fixado um critério, venha ele a ser alterado para fim de ajuste à realidade, como aconteceu, sem prejuízo, é óbvio, do respeito ao direito adquirido à apropriação dos créditos em referência, nas hipóteses apreciadas, na conformidade do disposto na legislação anterior, até o início da vigência do novel diploma complementar”.

Ainda temos outras decisões no mesmo sentido:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. SUPERVENIÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N. 102/00. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À SUA EFETIVAÇÃO. VULNERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O Plenário desta Corte, no julgamento da ADI-MC n. 2.325, DJ de 4.10.04, fixou entendimento no sentido de não ser possível a compensação de créditos de ICMS em razão de operações de consumo de energia elétrica ou utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do próprio estabelecimento.

2. As modificações nos artigos 20, § 5º, e 33, da Lei Complementar n. 87/96, não violam o princípio da não-cumulatividade. Agravo regimental a que se nega provimento (RE nº 461.878/MG-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Eros Grau, DJ de 1º/8/08)”.

Por equívoco de interpretação das normas anteriormente enunciadas, entretanto, muitos materiais são classificados como “produtos intermediários”, quando, na verdade, se apresentam como de “uso e consumo”, sem qualquer utilização direta na produção, a exemplo dos fardamentos, EPI’s, lanches e refeições e serviço de transporte de pessoal, hipóteses do presente feito.

Tal raciocínio se embasa no fato de os materiais de uso e consumo se caracterizarem por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio

administrativo, comercial e operacional, ao passo que os materiais de utilização direta na produção são caracterizados por serem imprescindíveis na produção do respectivo produto.

Passo, pois, à análise do segundo argumento do contribuinte, qual seja o da essencialidade para o seu processo produtivo. E neste ponto, da mesma forma, permito discordar do entendimento firmado pelo sujeito passivo, ao afirmar que os fardamentos, as refeições e o serviço de transporte prestado aos funcionários do estabelecimento são indispensáveis e fundamentais ao processo produtivo, que sem tais elementos não se realizaria.

Antes de qualquer outra consideração, esclareço que o atendimento às exigências impostas à autuada, nada mais é do que por determinação legal, e sobre as quais, muitas vezes tem a empresa a contrapartida através de benefício ou benesse fiscal, como é o caso das refeições e lanches servidos aos funcionários, os quais fazem parte do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), ao passo que os equipamentos de segurança e proteção individual (EPIs) integram determinação do Ministério do Trabalho, no desenvolvimento de política de proteção ao trabalhador, e redução dos acidentes de trabalho.

Fazendo um pequeno exercício, suponhamos que tais exigências ou benefícios fossem dispensados ou deixassem de existir, o que significaria que os funcionários iriam para o local de trabalho em seus veículos ou de transporte público, não necessitassem de uniformes, levassem a sua própria refeição ou não usassem os EPIs, o processo produtivo pararia? A produção seria interrompida?

A resposta é não. E aí, cai por terra o argumento do contribuinte da essencialidade para o processo produtivo, diferentemente de outros elementos como energia elétrica, maquinário e ferramental, material de embalagem, dentre outros. Logo, tal argumento não pode ser aceito em relação àqueles bens e serviços objeto da autuação, inclusive a autuada nada fala acerca da infração 02 (refeições e lanches), e aborda superficialmente a infração 03 (serviço de transporte prestado aos funcionários), centrando sua análise na infração 01, e de forma geral na tese sustentada.

Não se questiona aqui a importância e necessidade de tais equipamentos, e/ou serviços, todavia deve ser levada em consideração a adequação do procedimento adotado pelo contribuinte a norma tributária relativa ao ICMS, estando o procedimento do mesmo totalmente em desacordo com o regramento a respeito, vez que tais materiais e serviços não podem ser considerados intermediários, como pretende a defesa, razão para a não aplicação do teor do artigo 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12:

“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

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

(...)

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

E mais uma vez justifico: fardamentos, equipamentos de proteção individual, refeições e lanches, bem como serviços de transporte de pessoal não se enquadram na condição ali discriminada para possibilitar a utilização do crédito fiscal.

No âmbito administrativo tal entendimento acima posto se encontra pacificado, o mesmo ocorrendo no Poder Judiciário, do qual posso, pela sua pertinência, mencionar o julgamento da Segunda Turma do STJ do AgRg no AREsp 517939 PR 2014/0094334-0, cujo relator foi o Ministro Humberto Martins, julgado em 04 de outubro de 2014, publicado no DJe em 24 de outubro de 2014, possui a seguinte Ementa:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. ATIVO PERMANENTE. CREDITAMENTO. LIMITAÇÃO TEMPORAL. LEGALIDADE. SÚMULA 83/STJ. MATERIAIS QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO. SÚMULA 7/STJ.

1. Ao apreciar a controvérsia acerca da possibilidade de creditamento de ICMS sobre produtos adquiridos pela empresa recorrida, integrantes de seu processo produtivo, o Tribunal de origem manifestou-se em consonância com a jurisprudência desta Corte Superior, no sentido de que são legítimas as restrições impostas pela Lei Complementar n. 87/96, inclusive a limitação temporal prevista em seu art. 33 para o aproveitamento dos créditos de ICMS em relação à aquisição de bens destinados ao uso e consumo, ou ao ativo permanente do estabelecimento contribuinte.
2. A Corte de origem concluiu que os materiais em discussão, quais sejam, a) Correia e Esponja Massageadora de Rótulos, b) Materiais de Segurança (EPIs), e c) Serviços de Telecomunicações estão compreendidos no conceito de mercadorias de uso ou consumo do estabelecimento, para o fim de impedir o imediato creditamento de ICMS em relação à aquisição desses itens.
3. De fato, de acordo com o contexto fático probatório delineado pelo Tribunal de origem, vê-se que os referidos materiais adquiridos pela recorrente não são integralmente consumidos no processo de industrialização, não estando intrinsecamente ligados, de maneira indissociável, à essa cadeia produtiva.
4. Nesse contexto, entender que tais materiais dizem respeito ao uso e consumo do estabelecimento e, por isso, o creditamento de ICMS em razão dessas entradas não está sujeito à postergação de que trata o art. 33, I, da LC 87/96, demandaria a incursão no contexto fático dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido”. (grifo não original).

No aspecto administrativo, sobre o assunto, posso mencionar os Acórdãos deste Conselho de número CJF 0377-12/15, CJF 0389-13/13, CJF 0372-12/14 e CJF 0264-12/14, neste último figurando no polo passivo a empresa ora autuada.

Naquele primeiro, o Relator ao examinar a matéria, se posicionou no seguinte sentido, consoante trecho de seu voto “(...) *O próprio recorrente afirma que a sua atividade industrial ‘...não ocorre sem o concurso dessa série de insumos que, de fato, não se agregam ao produto final, mas são indispensáveis ao processo industrial, ao ponto de a falta deles tornar impossível tanto a extração de petróleo e/ou gás, como a obtenção do produto comercializável.’, do que exemplifica suas utilizações, conforme consignadas no relatório, cuja análise se confirma que não se agregam ao produto final.*

Diante de tais considerações, mantenho a Decisão recorrida para julgar subsistente a primeira infração”.

Já no último Acórdão citado acima, o Relator, pondera “*Contextualizada a situação, apesar de essenciais à manutenção da planta industrial, à luz da legislação, não estando tais produtos em contato direto com o bem produzido ou não se desgastando no processo de produção do bem final, tais produtos não são considerados intermediários e não geram créditos fiscais, aí entendido que são itens que apesar de importantes, desempenham um papel secundário no processo produtivo, também não se podendo dizer, conseqüentemente, que podem ser classificados como matérias primas, produtos intermediários essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis.*

Dito isso, reconhecendo que as razões recursais carregam grande dose de razão, principalmente sob o ponto de vista do seu processo produtivo, à luz da descrição de cada produto trazida aos autos que dão conta do caráter essencial que tem os referidos produtos na manutenção e segurança da planta industrial, entendo que os produtos listados acima, à luz da legislação e da jurisprudência deste CONSEF, não possibilitam à Recorrente a utilização dos créditos fiscais como procedido, o que mantém a higidez da imputação”.

E não se diga que esse entendimento ora esposado se restringe ao estado da Bahia. Em julgamento referente a empresa do mesmo grupo econômico, no caso a Gerdau Açominas S. A., o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, se debruçando sobre a mesma matéria, no julgamento do realizado em 21 de fevereiro de 2017, assim se posicionou, como se depreende de trechos do voto condutor do Acórdão 22.340/17/3ª, julgado à unanimidade, tendo como Relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que me permito transcrever, em suas principais partes por sua didaticidade:

“Como já destacado, com relação às partes e peças de máquinas e equipamentos, estas são caracterizadas como produtos intermediários somente se desenvolverem ação particularizada, essencial e específica, na

linha central de produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até o seu pleno exaurimento.

Os bens do imobilizado que exercerem ação intrínseca no processo produtivo (na extração, na movimentação interna ou no beneficiamento do minério) geram direito a créditos do imposto, como é o caso, por exemplo, dos britadores.

Conforme observação acima, as partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto em elaboração, como é o caso, por exemplo as telas das peneiras, também são passíveis de creditamento.

Sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...] II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

[...] § 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que: I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar de sua própria escrita contábil, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, por se tratar de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos pela Impugnante, mesmo porque ela apropriou os créditos de ICMS relativos às partes e peças objeto da autuação como se produtos intermediários fossem, e não como partes e peças imobilizadas.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), verbis:

Regulamento do Imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

[...]

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. Ressalte-se que, segundo informação da própria Impugnante (CDs - fls. 52 e 104), todos os produtos objeto da presente autuação têm vida útil inferior a 1 (um) ano, não sendo, pois, passíveis de imobilização, não gerando, portanto, direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

Todos esses conceitos descritos nas normas legais supracitadas foram utilizados pelo Fisco para fins de verificação da legitimidade dos créditos de ICMS referentes aos produtos objeto da presente autuação, tanto é que não houve estorno de créditos dos produtos citados pela Impugnante, tais como: broca, haste, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, soda cáustica, etc.

Com efeito, da análise dos anexos 1 e 2 do Auto de Infração (vide planilha resumo anexada ao parecer), bem como das informações adicionais prestadas pelo Fisco (fls. 128/132), em atenção à diligência de fls. 124/125, verifica-se que a glosa dos créditos promovida pelo Fisco refere-se a mercadorias que não se

enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, sendo caracterizados, pois, como materiais de uso e consumo.

Seguem abaixo alguns exemplos dessas mercadorias, com a indicação dos seus respectivos agrupamentos, se necessário for:

- Grupo: Agregado – ‘Agregado 0’, ‘Agregado 2’ e ‘Agregado 3’:

Trata-se de materiais utilizados para pavimentação das áreas industriais (1.969 itens, de um total de 3.345), não gerando, pois, direito a créditos de ICMS, uma vez que não têm qualquer relação com o processo produtivo de mineração.

- Grupo: EPI: O grupo intitulado “EPI” (Equipamentos de Proteção Individual – 173 itens) refere-se a notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias diversas, como peças de vestuário em geral, uniformes e equipamentos destinados à proteção e segurança dos trabalhadores da empresa, conforme exemplos abaixo”.

Após listar tais equipamentos (calças, camisas, capacetes, coletes refletivos, luvas de segurança, botinas, jaquetas e protetores auriculares), prossegue o Relator:

“E esclareça-se que, de acordo com a definição legal (Norma Regulamentadora nº 06 do Ministério do Trabalho e Emprego), considera-se como Equipamento de Proteção Individual (EPI) ‘todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção contra riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho’.

Os tipos de EPIs utilizados podem variar dependendo do tipo de atividade ou de riscos que poderão ameaçar a segurança e a saúde do trabalhador e da parte do corpo que se pretende proteger, tais como:

Proteção auditiva: abafadores de ruídos ou protetores auriculares;

Proteção respiratória: máscaras e filtro;

Proteção visual e facial: óculos e viseiras;

Proteção da cabeça: capacetes; Proteção de mãos e braços: luvas e mangotes;

Proteção de pernas e pés: sapatos, botas e botinas;

Proteção contra quedas: cintos de segurança e cinturões.

Esses EPIs não exercem nenhuma ação direta no processo produtivo de mineração. Se alguma ação pudesse ser aventada, esta seria do trabalhador envolvido nas diversas etapas de produção, e não dos EPIs, que têm como única função proteger o trabalhador contra os riscos de acidentes do trabalho.

Corroborar o entendimento acima exposto a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.922/08/1ª, onde consta, expressamente, que os EPIs não estão atrelados à atividade de produção, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, verbis:

Acórdão nº 18.922/08/1ª

‘Entretanto, no caso ora em análise, nem todos os produtos elencados caracterizam-se como bens inerentes, ainda que indiretamente, à atividade fim da Autuada, a de distribuição de combustíveis.

Conforme visto no início desta fundamentação, os produtos podem ser separados em materiais utilizados no escritório, EPI, peças e partes de tanques e produtos cedidos em comodato para os postos revendedores e lojas de conveniências que atuam junto aos estabelecimentos varejistas de combustíveis.

Com efeito, é pacífico nesta Casa que os materiais utilizados nos escritórios das empresas, bem como os equipamentos de proteção individual não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção, portanto, em quaisquer hipóteses, tais aquisições não resultam em créditos do ICMS. (Grifou-se).

Apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, mister se faz destacar que os EPIs também não geram direito a créditos do PIS e da COFINS, exatamente pela razão acima apontada, ou seja, por não se enquadrarem no conceito de insumos de produção (não atrelados às atividades de produção).

É o que se depreende da solução dada às Consultas nºs 07/2008 (SRRF – 10ª Região Fiscal) e 39/2010 (SRRF – 7ª Região Fiscal), bem como na Solução de Divergência Cosit nº 9/2011, de 10/05/11, verbis:

Processo de Consulta nº 07/2008

(SRRF – 10ª Região Fiscal)

‘O sujeito passivo poderá, no cálculo da Cofins, no regime não-cumulativo, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços. A água somente será considerada como insumo quando for utilizada diretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda; Equipamentos de Proteção Industrial - EPI e fardamento; material de escritório e limpeza das obras, material de campanhas educacionais e materiais para utilização no ambulatório médico da obra não são

considerados insumos, pois não atendem ao requisito de o desgaste ou dano ter ocorrido 'em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação'; os serviços de vigilância, telefonia, passagens e hospedagens em hotéis, exames médico-admissional, cursos e treinamento, serviços de transportes, mesmo que referidos empregados estejam vinculados à obras, não geram direito a créditos a serem descontados do PIS/Pasep, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833, de 2003.'

Solução de Consulta nº 39/2010

(SRRF – 7ª Região Fiscal)

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo 'insumo' não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.' (Grifou-se).

Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 - 10.05.2011

"COFINS/PIS-PASEP - DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EPI NÃO GERAM DIREITO AO DESCONTO DE CRÉDITOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO Os valores relativos às despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI), tais como respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas, calças e camisas de brim etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep não cumulativos, porque não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados..." (Grifou-se).

Grupo: Refeição Como o próprio termo indica, trata-se de notas fiscais relativas a aquisições de refeições (369 itens) destinadas aos funcionários do estabelecimento autuado, que foram assim especificadas nas respectivas notas fiscais:

(...)

Assim como os EPIs, as refeições servidas aos trabalhadores também não desenvolvem nenhuma ação direta no processo produtivo propriamente dito, independentemente de serem servidas àqueles que labutam na área central de produção ou em linhas independentes ou marginais à de produção, não fazendo sentido, pois, a alegação da Impugnante de que se trata de produtos intermediários. Trata-se, na verdade, de materiais de uso e consumo, sem direito a créditos de ICMS, nos termos da legislação vigente.

(...)

Ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das próprias partes e peças de manutenção periódica objeto da presente autuação.

O critério da "utilização na consecução da atividade econômica" é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa nº 01/98.

Com relação ao segundo argumento da Autuada, é importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo e de mercadorias/bens alheios à atividade do estabelecimento, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que não mais se exige a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto, especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinado bem no conceito de produto intermediário.

Além disso, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição esta que se encontra subordinada ao disposto no artigo 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como de uso e consumo. A imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse".

E conclui o voto no seguinte sentido: “Assim, como já afirmado, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais”.

Por fim, ressalto que os créditos fiscais ora discutidos nestas infrações, se apresentam como extemporâneos, pelo fato de não terem sido apropriados nos períodos correspondentes ao das entradas das mercadorias, produtos e serviços, e sim, muito tempo após, o que prescindiria de prévia autorização da autoridade competente responsável da jurisdição do sujeito passivo, e não, tal como ocorrido, o puro e simples lançamento dos créditos nos livros fiscais, tal como feito, procedimento ao arrepio da legislação.

Logo, não se trata de fato ou entendimento alheio ou desconhecido pela empresa autuada, e diante de todos os argumentos expostos, as infrações 01, 02 e 03 são julgadas procedentes.

A infração 07, na qual se discute recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve, quando da informação fiscal inicialmente prestada, os autuantes acataram os argumentos defensivos relativos aos CFOPs 1910 (entrada de bonificação, doação ou brinde), 2925 (retorno de mercadoria remetida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente), 5913 (retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração), 2910 (entrada de bonificação, doação ou brinde), 5910 (remessa em bonificação, doação ou brinde) e 6913 (remessa em bonificação, doação ou brinde).

As operações excluídas pelos autuantes, não merecem maiores considerações, em se considerando que os próprios códigos das mesmas falam por si, não se havendo aventar a inclusão das mesmas na parcela sujeita ao incentivo fiscal do programa Desenvolve.

Em relação àquelas parcelas não excluídas, os CFOPs são: 6557 (transferência de material de uso ou consumo), 1411 (devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), 2557 (entradas de materiais para uso ou consumo recebidas em transferências de outro estabelecimento da mesma empresa), 1556 (compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento), 2407 (compras de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária), 2151 (entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento) e 1604 (lançamentos destinados ao registro da apropriação de crédito de bens do ativo imobilizado).

Neste ponto, convém destacar que a parcela sujeita a dilação de prazo para recolhimento do ICMS deve atender ao quanto determinado na Resolução que concedeu o benefício fiscal, bem como o contido na Instrução Normativa 27/2009, de 02 de junho de 2009, a qual dispõe acerca da apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE.

Analisando cada código de operação *per si*, é possível se verificar o acerto da fiscalização, na manutenção do lançamento relativo às operações que dizem respeito a materiais de uso e consumo, uma vez que os mesmos não terão participação ou influência direta no processo de produção industrial, objetivo maior do mencionado Programa. Da mesma maneira, mercadorias recebidas em transferência e que não tenham qualquer vinculação com os produtos beneficiados pela Resolução, bem como com o investimento no ativo imobilizado, não deverão compor a fórmula para o cálculo da parcela incentivada, sujeita à dilação de prazo de recolhimento. Desta maneira, acertado e correto o procedimento fiscal, quanto à manutenção de tais operações no demonstrativo do Auto de Infração.

Quanto às operações cujos códigos são de número 1604, para o deslinde da matéria, não basta a negativa da autuada, ou, como feito, apresentação de planilha, que as mesmas se apresentam como créditos não vinculados ao projeto inicial, uma vez que esta parcela se refere às aquisições de imobilizados distintos àqueles adquiridos para o cumprimento da Cláusula Segunda do Protocolo de Intenções do Desenvolve, vez que as aquisições, segundo a autuada ocorreram em 2014, mas sim, o fato de ter havido ou não repercussão no cálculo da parcela incentivada pelo

Programa Desenvolve, até pelo fato do referido CFOP dizer respeito a “lançamento do crédito relativo à compra de bem para o ativo imobilizado”.

No caso, as transferências sendo operações tributadas, implicaram na apropriação do crédito destacado nos documentos fiscais, havendo, pois, repercussão no total do imposto devido.

Por outro lado, em relação ao CFOP 2151, (transferências para industrialização) da mesma maneira, importa se verificar se o produto resultante do processo industrial está no rol daqueles incentivados ou não, sendo irrelevante para o deslinde da matéria o fato de não ter havido comercialização do mesmo no período, ou a sua permanência no estoque, e sim, o uso ou não do crédito fiscal em comento.

Da mesma maneira, não restou comprovado que as operações com tais produtos se enquadrariam na hipótese do item 2.2.18 de mencionada Instrução Normativa 27/2009, como argumenta a autuada, ao tempo em que esclareço que diferentemente do entendimento defensivo, em momento algum da autuação se questionou o cumprimento do protocolo de Intenções junto àquele Programa.

Fato é que os benefícios concedidos aos produtos contidos na Resolução continuam sendo utilizados na produção, e não vinculados ao Programa.

O entendimento é de que o benefício é pela vantagem auferida pela empresa e seus efeitos serão devidamente preservados, sendo que na Instrução Normativa estão contidas as orientações relativas ao uso ou não dos créditos fiscais, e não referente aos produtos resultantes do processo industrial.

Da mesma maneira, é fato inconteste que os “tarugos” são utilizados na industrialização pela empresa, entendimento este devidamente ratificado pelas informações prestadas pela empresa (<https://www.gerdau.com/br/pt/produtos/tarugos-gerdau#ad-image-0>) de que “A Gerdau produz Tarugos Lingotados e Laminados utilizados principalmente, para a produção de fio-máquina, barras, perfis, produtos forjados, atendendo a diversas especificações e dimensões”, ou seja, na medida em que o tarugo é utilizado na “produção”, ele é matéria prima e não imobilizado.

Logo, a infração é julgada procedente em parte, em R\$ 2.785.185,26, de acordo como o demonstrativo seguinte:

Período / ICMS		Recolhido a Menor	A maior
Janeiro	2014	133.759,00	0,00
Fevereiro	2014	198.379,95	0,00
Março	2014	210.427,91	0,00
Abril	2014	121.026,75	0,00
Maio	2014	441.117,16	0,00
Junho	2014	86.664,68	0,00
Julho	2014	216.032,06	0,00
Agosto	2014	216.354,38	0,00
Setembro	2014	87.395,46	0,00
Outubro	2014	61.655,71	0,00
Novembro	2014	95.006,99	0,00
Dezembro	2014	132.544,47	0,00
Janeiro	2015	57.670,24	0,00
Fevereiro	2015	0,00	0,00
Março	2015	108.304,66	0,00
Abril	2015	67.618,30	0,00
Maio	2015	551.227,53	0,00
Total 2014		2.000.364,52	
Total 2015		784.820,73	
Total Geral		2.785.185,25	

Quanto à infração 08, a tese defensiva se estriba em três pontos: o primeiro deles é o não atendimento na autuação do Protocolo ICMS nº 26/2010, quando da estruturação da fórmula de cálculo do ICMS-ST pelos autuantes, em função do fato de que no valor da mercadoria, quando da

aplicação da fórmula do ICMS-ST, deve estar acrescido do IPI, pois que a base de cálculo para aplicação da MVA é composta pelo custo da operação, incluídos o frete (CIF), as despesas e os tributos (IPI).

O segundo é a alegação de ter sido aplicada margem de valor agregado (MVA) não condizente com a determinação regulamentar, na vigência dos fatos geradores eventualmente ocorridos. Por último, questiona a legalidade do procedimento fiscal referente a “barras de ferro ou aço não ligado, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluindo as que tenham sido submetidas a torção após laminagem”, de NCM 72.14, as quais entende submetidas a redução de base de cálculo.

Apresenta, igualmente, tabela que entende demonstrar a Margem Interna para cálculo do ICMS ST, o decreto e suas vigências.

Os autuantes em sede de informação fiscal não acolhem os argumentos referentes a redução de base de cálculo aos produtos classificados na NCM 7214, invocando as planilhas apenas às fls. 259 a 274, na qual foi aplicada redução de base de cálculo na ordem de 29,4118%, que resulta na incidência de uma alíquota efetiva de 12%, devidamente aplicada em todas as operações objeto da infração em comento.

Acolhem a tese da defesa no que tange a erro da inclusão do IPI após a redução da base de cálculo do ICMS substituição tributária, refazendo os cálculos que reduziram o lançamento de R\$ 17.000,56 para R\$ 8.687,41.

No que diz respeito à aplicabilidade da redução de base de cálculo aos produtos classificados na NCM 7214, da mesma maneira não abrigam o pedido invocando as planilhas de fls. 259 a 274, nas quais se demonstra que a redução de base de cálculo foi na ordem de 29,4118%, que resulta na incidência de uma alíquota efetiva de 12%, devidamente aplicada em todas as operações objeto da infração 08.

Quanto a utilização de MVAs em desacordo a legislação, se posicionam no sentido de também não assistir razão a empresa, diante do fato daquelas utilizadas no lançamento estarem de acordo com os anexos do RICMS/12 que determina as MVAs a serem utilizadas para o cálculo da substituição tributária, tendo realizado revisão das mesmas e constatando a correção do lançamento para as demais MVAs, para exemplificar, constata-se a correta aplicação da MVA de 45% para vergalhões classificados nas posições 7214.2 e 7213, em conformidade com item 24.47 e 24.49 do Decreto 15.807/14, para o exercício de 2015.

Na manifestação posterior a tal informação fiscal, a autuada ainda mostra inconformismo com o posicionamento dos autuantes, garantindo que as informações prestadas carecem de razão e juridicidade, vez que no tocante a aplicação da MVA dos produtos “Estribos”, por exemplo, reitera que aplicou as margens corretas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, esclarecendo que tal produto é uma barra de ferro e não vergalhão, mesmo estando enquadrado na NCM 7214.2000. Tal distinção precisa ser compreendida, para a correta aplicação do percentual estabelecido no item 24.46 dos decretos 14.242/12 e 15.807/14, tendo o Fisco considerado as NCMS 41% e 45% aplicáveis aos vergalhões em razão de falha na descrição.

De tal resumo, se percebe que apenas duas questões se apresentam conflitantes: a utilização de MVAs aplicáveis ao caso, para a realização dos cálculos relativos à substituição tributária, e qual a ser aplicada em relação ao produto estribo de NCM 7214.2000 e 7213.

Analisando a planilha elaborada e que suporta a acusação, por amostragem, diante da quantidade de dados ali contidos, constatei que contrariamente ao afirmado na defesa, os percentuais aplicados corresponderam àqueles previstos na legislação, o que leva à conclusão de que a acusação se encontra correta, sob tal aspecto.

Quanto aos percentuais aplicados aos produtos de NCM 7213 e 7214.2000, nos termos do RICMS/12 os produtos a serem submetidos a substituição tributária e seus respectivos percentuais, se encontram listados no denominado Anexo 1, àquele diploma normativo.

Nele, são enumerados, quais produtos devem ser substituídos nas operações internas, e seus respectivos percentuais, que variam em função não somente da NCM como, de igual modo, pelo tipo de produto e época do fato gerador.

Nos termos fixados pelo Decreto 15.807/2014, de 30 de dezembro de 2014, com vigência a partir de 01 de janeiro de 2015, algumas alterações foram introduzidas no RICMS/12, a nós interessando, especialmente a contida no artigo 1º, inciso VI, que alterou o teor do mencionado Anexo 1 ao RICMS/12, destacando nos itens 24.46, 24.47 e 24.49 os percentuais para os produtos “barras próprias para construções, exceto vergalhões” (NCM 7308.90.1 e 7214.2), “vergalhões” (NCM 7214.2) e “vergalhão” (NCM 7213), com percentuais respectivos de 35% para os dois primeiros e 45% para o último.

A defesa se apegua ao argumento de que “estribo” não se caracterizaria como vergalhão, tendo aplicado corretamente a MVA. A NCM 7214 se refere a “barras de ferro ou aço não ligados, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluídas as que tenham sido submetidas a torção após laminadas”, ao passo que a NCM 7214.2000 especifica, ainda, que as barras se apresentem como “dentadas, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem ou torcidas após a laminagem”.

Ao seu turno, a NCM 7213 diz respeito a “Fio-máquina de ferro ou aço não ligado”. Já o “estribo” fabricado pela autuada, segundo o site <https://cosmos.bluesoft.com.br/produtos/2220000069168-estribo-15x20-gerdau> possui a NCM 7214.20.00, a mesma do produto “vergalhão CA 50 6,3 mm R 12 mm nerv-reto” EAN 7891738006432, produzida pela empresa autuada, o que robustece a acusação fiscal.

No próprio site da empresa autuada (<https://www.comercialgerdau.com.br/pt/produtos/estribo-nervurado-gerdau#ad-image-0>), o produto “estribo nervurado Gerdau” é definido como *“Feito com Vergalhão CA-60 Nervurado Gerdau, que proporciona maior aderência do aço com o concreto, o Estribo Nervurado Gerdau está disponível na bitola 4,2 mm, e padronizado em formatos quadrados e retangulares. Simples de usar, já vem pronto e possui medidas exatas, reduzindo o tempo de armação das vigas e colunas. Use Estribo Nervurado Gerdau, prático e econômico, feito na medida certa da sua necessidade”*.

Já o produto “vergalhão Gerdau GG 50” é caracterizado pela própria empresa autuada em seu site (<https://www.gerdau.com.br/pt/produtos/vergalhao-gerdau-gg-50#ad-image-0>) como *“Produzido rigorosamente de acordo com as especificações da norma NBR 7480, o Vergalhão Gerdau GG 50 é fornecido na categoria CA-50 com superfície nervurada, garantindo assim maior aderência da estrutura ao concreto. É comercializado em barras retas nas bitolas de 6,3 a 40mm, dobradas até 20mm e em rolos de 6,3 a 16mm. Os feixes de barras possuem comprimento de 12 m e peso de 1.000 kg ou 2.000 kg, e são soldáveis para todas as bitolas”*.

Logo, carece de fundamento o argumento da defesa, pelo fato de a MVA ter sido aplicada corretamente pelos autuantes, qual seja 45%.

Quanto a alegação de que os autuantes, em sede de informação fiscal desconsideraram os recolhimentos reconhecidos e realizados pela empresa, esclareço que tal procedimento (reconhecimento de pagamento), não lhes cabe, apenas e tão somente ao julgador, o que ora faço, devendo por ocasião da liquidação do presente lançamento, as parcelas devidamente recolhidas serem abatidas e submetidas à homologação pelo órgão competente.

Infração parcialmente subsistente, no montante de R\$8.647,42, de acordo com a seguinte demonstração:

Demonstrativo Resumo da Retenção a Menor

Mês	Ano	Valor ICMS Devido
1	2014	460,81
2	2014	827,58
3	2014	1.058,95
4	2014	654,49
5	2014	656,23

6	2014	5,67
8	2014	5,06
9	2014	1.591,98
10	2014	0,35
12	2014	9,82
1	2015	5,11
2	2015	3.290,28
5	2015	27,22
6	2015	72,10
7	2015	21,77
Total		8.687,42

Finalmente, na infração 09 que versa acerca de falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no momento da apresentação da peça impugnatória, a autuada reconheceu como devido o montante de R\$259.198,63, tendo impugnado o saldo remanescente de R\$137.794,37, ao argumento de que as operações realizadas foram destinadas ao emprego em artefatos de cimento (industrialização) e construção civil, o que retiraria a operação do campo de incidência do regime do ICMS-ST. Anexou declarações de algumas empresas, nas quais afirmam que os produtos adquiridos da GERDAU foram utilizados na fabricação de artefatos de cimento ou construção civil.

Pede, ainda, que sejam intimadas as demais empresas a apresentarem declarações no mesmo sentido, tendo em vista o fato de que as mesmas, apesar de solicitadas, não apresentaram tais documentos. A este respeito, esclareço que a prova contra a autuação deve ser trazida pela autuada, à vista de que, na acusação os autuantes terem indicado os documentos nos quais, a princípio, as operações teriam sido realizadas com contribuintes do imposto, com o fito comercial.

Sendo o ônus probante da autuada, de que a destinação nas operações contestadas foi pela industrialização realizada pelos destinatários, ainda que possuam os mesmos códigos de atividade comercial, na forma indicada pelos autuantes na informação fiscal, ou seja, que todas as operações autuadas foram vendas para destinatários cuja atividade principal consistia em atividades comerciais, tomando como base as informações constantes na Receita Federal do Brasil, diante das declarações das mesmas quanto à realização de atividades ligadas a indústria, acolheram, retirando do levantamento os valores a elas referidos, elaborando novo demonstrativo que reduziu o valor da infração de R\$ 396.993,00 para R\$ 302.732,49.

Não pode e não deve, pois, o Fisco, em atenção ao contido no artigo 143 do RPAF/99, segundo o qual a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, aliado ao princípio jurídico de que ninguém é obrigado a praticar ato, senão em função do comando da Lei, por tais impedimentos de adotar a respeito qualquer providência.

Em relação ao objeto da infração em tela, existem operações que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, seja por determinação legal, seja por conclusão, em face da inaplicabilidade do regime, cabendo ao substituto tributário, aquele que retém o ICMS nas saídas das mercadorias ou aquele que as recebe e faz a antecipação do imposto pela entrada, verificar se na operação realizada o regime será aplicável ou não.

Observo que na nova regra, determinada pelo Convênio ICMS 52/2017 se identifica que alguns itens foram ampliados e outros limitados, bem como existe a obrigatoriedade de informar no documento fiscal, especialmente no campo “Informações Complementares” da Nota Fiscal Eletrônica que acobertar a operação o dispositivo legal que trata da inaplicabilidade do regime, caso se apresente tal hipótese.

Por outro lado, a fim de se evitar que aconteça tal fato, seria sempre de bom alvitre o adquirente avisar o seu fornecedor, caso for esse o caso, que a mercadoria adquirida será destinada a “estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima,

produto intermediário ou material de embalagem”, o que caracterizaria a operação como venda para estabelecimento industrial, onde não há a incidência da Substituição Tributária. Assim, ocorrências como as analisadas neste momento seriam evitadas, ou ao menos minimizadas.

Conforme firmado linhas acima, nesta infração os argumentos defensivos apresentados foram acatados, resultando em redução do débito originalmente lançado, sem que no momento oportunizado para se manifestar, a autuada viesse aos autos para contraditar ou trazer novos documentos, o que pode ser interpretado como aceitação tácita e acolhimento do mesmo me faz acatar a redução indicada em sede de informação fiscal, devendo ser a mesma julgada procedente em parte, no valor de R\$ 302.732,49, de acordo com a seguinte demonstração:

Mês	Ano	Valor ICMS Devido
1	2014	5.204,27
2	2014	3.410,99
3	2014	5.748,73
4	2014	2.227,82
5	2014	3.572,01
6	2014	2.109,21
7	2014	83,04
8	2014	2.200,46
9	2014	4.673,51
10	2014	4.804,78
11	2014	1.329,29
12	2014	367,52
1	2015	57.168,81
2	2015	42.662,10
3	2015	90.741,80
4	2015	74.614,94
5	2015	393,77
7	2015	1.419,44
Total		R\$302.732,49

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Quanto às decisões judiciais trazidas pela autuada como supedâneo para seus argumentos nas infrações 01, 02 e 03, esclareço que as mesmas não são vinculantes, diante do princípio do livre

convencimento do julgador, além de que não se referem especificamente aos temas tratados no lançamento, se reportando a possibilidade de uso de crédito fiscal de refratários, cadinhos, lixas, feltros, ativo imobilizável, peças para os veículos utilizados no transporte, sendo as incluídas no lançamento fardamentos, equipamentos de proteção individual, refeições e lanches, além de transporte de funcionários, motivo pelo qual não posso acolhê-las.

Em relação às questões de natureza constitucional aventadas pela defesa, o artigo 167, inciso I do RPAF/99 veda tal análise por parte deste órgão julgador.

Pelos expostos motivos e argumentos, julgo o lançamento procedente em parte, no valor de R\$5.135.147,93, na forma da seguinte demonstração:

INFRAÇÃO	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	Procedente	R\$564.826,87	R\$564.826,87	60%
02	Procedente	R\$18.767,31	R\$18.767,31	60%
03	Procedente	R\$939.702,69	R\$939.702,69	60%
04	Procedente	R\$376.233,17	R\$376.233,17	60%
05	Procedente	R\$136.200,69	R\$136.200,69	60%
06	Procedente	R\$2.812,04	R\$2.812,04	60%
07	Procedente em parte	R\$2.787.317,02	R\$2.785.185,26	60%
08	Procedente em parte	R\$17.000,56	R\$8.687,41	60%
09	Procedente em parte	R\$396.993,00	<u>R\$302.732,49</u>	60%
	Total	R\$5.239.853,35	R\$5.135.147,93	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0003/17-3** lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.135.147,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII “a” da Lei nº 7.014/96, respectivamente, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os recolhimentos realizados.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2018.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA