

ROCESSO - A. I. N° 232884.0002/17-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NORSA REFRIGERANTES S.A.
RECORRIDOS - NORSA REFRIGERANTES S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0096.04/18
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/07/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0138-12/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **b)** TRANSFERÊNCIAS INTERNAS. **c)** AQUISIÇÕES INTERNAS. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. Os produtos relacionados neste Auto de Infração não se enquadram no conceito de ativo imobilizado, matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e não dão direito ao uso de crédito fiscal, sendo classificados como material de uso e consumo. Lançamento revisado para retirada da exigência fiscal sobre produto utilizado no processo de xaroparia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em razão da Decisão da 4ª JJF que julgou o Auto de Infração em epígrafe Procedente em Parte. O referido Auto de Infração foi lavrado em 30/01/2017, para exigir ICMS na ordem de R\$548.694,49, mais multas de 60%, tendo em vista as seguintes acusações objeto da presente análise:

1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$179.282,76, referente à aquisição de material para uso e consumo pelo estabelecimento. Conforme “Anexo A-1 Aquisições UF”, referente às aquisições em outras unidades da federação, de Hipoclorito de Cálcio, sabão para piso, sabão espuma, sabonete líquido, lubrificante a seco, lubrificante de esteira, solvente, Policloreto de Alumínio, Dicolub, Divergard, Divoultra, Diatomacea, Divosan anti-mofo, carvão ativo, Soda Cáustica, Hidróxido de Sódio, detergente Topax, tendo como parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$1.470,91, referente à aquisição de material para uso e consumo pelo estabelecimento. Conforme “Anexo A-2 Transferências / BA, referente às entradas recebidas a título de transferências, oriundas da Filial 23-Vitória da Conquista/BA”, de solvente, sabonete líquido, Hipoclorito de Cálcio, Barrilha Solvay, tendo como parte integrante do Auto de Infração cópia e mídia entregue ao Contribuinte. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$116.066,24, referente a aquisição de material para uso e consumo pelo estabelecimento. Conforme Anexo “A-3 Aquisições BA”, referente às aquisições no Estado da Bahia, de Soda Cáustica líquida, Barrilha Solvay, Hipoclorito de Sódio (Cloro), Ácido Muriático, Diatomacea, Sulfato de Alumínio, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregue ao Contribuinte. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

4 - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$251.874,58, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Conforme “Anexo A-1 Aquisições UF”, referente às aquisições em outras unidades da federação de Hipoclorito de Cálcio, sabão para piso, sabão espuma, sabonete líquido, lubrificante a seco, lubrificante de esteira, solvente, Policloreto de Alumínio, Dicolub, Divergard, Divoultra, Diatomacea, Divosan anti-mofo, carvão ativo, Soda Cáustica, Hidróxido de Sódio, detergente Topax, tendo como parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

A 4ªJJF, em sessão de julgamento, no dia 12/06/2018 dirimiu a lide com decisão não unânime, conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

O presente lançamento contempla quatro infrações à legislação tributária, sendo que as três primeiras tratam de utilização indevida de créditos fiscais, referentes a aquisições de materiais considerados pelo Fisco como sendo para uso ou consumo próprio pelo autuado, enquanto a infração quatro trata de exigência de diferença de alíquota, em razão das aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas às operações relacionadas aos itens precedentes.

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração por incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal e por preterição do direito de defesa, em razão da falta de apresentação de todos os documentos utilizados no levantamento fiscal.

Examinando as peças que integram estes autos, vejo de imediato que não tem amparo fático ou jurídico os argumentos relacionados aos pressupostos de validade do lançamento. Isto porque, o primeiro pedido de nulidade refere-se à “incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal”. Este é um argumento que não reúne qualquer possibilidade de acolhimento, pois se trata de uma questão eminentemente de ordem administrativa, cabendo ao setor competente da Inspetoria Fazendária de lotação do autuante proceder tal verificação, descabendo também, por igual, o argumento de que não lhe fora apresentada a Ordem de Serviço.

Não acolho, portanto, este argumento defensivo.

O segundo pedido de nulidade relaciona-se à dita ausência dos requisitos para liquidez do Auto de Infração, ante a falta de apresentação de todos os documentos utilizados no levantamento fiscal. Não é isto que vejo nestes autos. O lançamento atende a todos os requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do RPAF/BA, tendo sido entregues ao autuado, comprovadamente, a totalidade dos demonstrativos que deram sustentação ao lançamento, razão pela qual, também não acolho este argumento defensivo. E tanto isto é verdadeiro que o autuado se defendeu, de forma pormenorizada, de todas as acusações, inexistindo qualquer cerceamento ao seu direito de defesa.

Assim, deixo de acolher a totalidade dos pedidos de nulidade do Auto de Infração apresentados pela defesa, por não restar configurado nos autos qualquer afronta ao contraditório e ao exercício pleno da ampla defesa pelo autuado.

No mérito, as três primeiras infrações tratam do mesmo fato: utilização indevida de créditos fiscais relacionados a materiais considerados para uso e consumo, aos quais, o autuado deu o tratamento de insumos empregados em seu processo de produção.

As referidas acusações estão amparadas pelos demonstrativos analíticos constantes das planilhas de fls. 13 a 23, as quais, discriminam cada documento fiscal, data da entrada, número, fornecedor, código de operação, o produto respectivo, valor da operação, base de cálculo e o imposto exigido por cada operação, tendo tais demonstrativos sido entregues ao autuado tanto em papel impresso quanto através de mídia eletrônica.

O autuado apresentou uma série de argumentos técnicos e jurídicos, inclusive laudo técnico, objetivando sustentar seu posicionamento de que os referidos créditos são decorrentes de aquisições de insumos aplicados no seu processo produtivo, situação esta que legitima o seu direito ao crédito, argumento este não aceito pelo autuante.

Apesar do processo se encontrar bem instruído, por ambas as partes, buscou-se através de diligência fiscal, que o autuado informasse em relação a cada produto objeto da autuação, qual o seu efetivo emprego e em que fase do processo produtivo estes materiais são utilizados. Isto foi atendido pelo autuado, conforme se verifica às fls. 223 a 225 dos autos, onde informa o produto, sua utilização no processo produtivo e sua etapa.

Tal documento foi encaminhado ao autuante para se pronunciar a respeito do mesmo, tendo este nada acrescentado.

Este fato, aliado às demais peças trazidas ao processo pelo autuado, são suficientes para formação do meu convencimento, razão pela qual, indefiro o pedido de perícia suscitado pelo autuado, já que a diligência realizada supriu essa necessidade.

A matéria em discussão é bastante recorrente neste órgão julgador administrativo, razão pela qual, e por oportuno, destaco que este Conselho de Fazenda, através da sua 1ª Junta de Julgamento Fiscal, apreciou o Auto de Infração nº 279757.0056/13-4, lavrado contra o próprio autuado, que trata de questão idêntica à que ora nos debruçamos, conforme Acórdão nº 0053-01/15, por isso, com a devida vênia, extraio excerto do voto proferido pelo ilustre Julgador José Raimundo Conceição:

“(…)

Constato que as exigências encontram suporte material nos demonstrativos (anexos E-1 e E-2) que discriminam as notas fiscais referente às aquisições interestaduais dos diversos produtos, cuja cópia foi entregue ao autuado, em mídia CD. Na diligência efetuada para dirimir as dúvidas acerca da destinação dos produtos, o autuado apresenta planilha detalhada, às fls. 289/297. O Parecer feito por preposto da ASTEC nº 55/2014 considera que os produtos, apesar de não se agregarem fisicamente ao produto final, são

imprescindíveis na sua produção (fls. 281/282).

Ocorre que após análise detalhada da legislação de regência, da aplicação e destinação dos produtos no processo fabril de refrigerantes, não se pode validar integralmente a posição externada pelo diligente no Parecer retro mencionado, quando em direção contrária aos diversos julgamentos ocorridos no âmbito do CONSEF

A CF/88 (art. 155, § 2, XII, c) estabeleceu que, através de ei complementar, fosse determinada a forma de efetivação da não cumulatividade na incidência do ICMS (regime do crédito físico do imposto), lembrando que tal critério é o adotado pela legislação da Bahia. Nesses termos, a legislação tributária estadual estabeleceu, de forma expressa, que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento para compensação com o tributo devido em operações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização (art. 93, I, “b”, RICMS BA); os produtos intermediários passíveis de gerar direito ao crédito do ICMS são aqueles consumidos na produção ou que fisicamente integrem o produto final.

A definição do que seja material de uso e consumo e produto intermediário (insumos) tem sido uma difícil tarefa e fruto de insistente busca desse Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, no sentido de estabelecer a melhor interpretação sobre a matéria e a correta aplicação da norma vigente. Extrai-se do acórdão CJF Nº 0339-11/13: “É de se ver, no entanto, que a identidade física de determinado bem nem sempre é bastante para que se conclua por uma inclusão, entre os produtos intermediários ou entre os bens de produção ou instrumentais. É a afetação do bem, em razão de sua participação e utilização no processo industrial de um determinado produto, geralmente evidenciada na correta contabilização, que nos dará elementos para sabermos se sua aquisição gera crédito fiscal, ou não. Assim, uma aquisição de tinta pode ser para consumo próprio ou para ser utilizada na produção. Uma substância gasosa pode ser considerada um bem de uso e consumo (desinfetar ou aromatizar o ambiente do estabelecimento), pode ser considerada um bem de produção (componente de uma máquina como gás cativo em serpentina de refrigeração), ou produto intermediário (catalisador ou função de criar condições de reação química durante o processo de produção), ou mesmo matéria-prima (como utilizada para compor certos aerosóis)”.

Vejo de tudo quando colhido, até então, que o legislador e a jurisprudência lançam-se na tentativa de distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”. Ou seja, no sistema de crédito do ICMS, por mais avançada e técnica que seja a interpretação, prevalece o cunho restrito, não oferecendo azo à ampliação para abranger os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, nem produtos utilizados após o término da produção de uma mercadoria. Tal entendimento decorre das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional, expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97). Para que não reste dúvida da vontade do legislador, acerca do caráter de limites na tomada de créditos fiscais, basta verificar a disposição contida na Lei Complementar 138/2010, que adiou mais uma vez, a ideia de tornar o ICMS um imposto sobre o valor agregado puro. Este Conselho de Fazenda, igualmente, tem se posicionado no sentido de que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal.

No caso em concreto, tomando-se os produtos cujos créditos foram glosados pelo Auditor Fiscal e mesmo o Parecer adotado por preposto da ASTEC, constato que a finalidade dos produtos em questão, especificamente bens utilizados em linhas marginais, tratamento de efluentes do processo de produção; produtos utilizados em análise de laboratórios para controle de qualidade (ácido sulfúrico); produtos, tais como óleo lubrificante; lubrificante de esteiras (Dicolube); solvente, solução limpadora, produtos líquido dispersante (destinados ao tratamento de água de refrigeração), produtos de assepsia e sanitização (Soft care gel, divosan, sobonete, sabão para piso), utilizados na limpeza de tubulações para diminuir o processo de corrosão das máquinas, na assepsia de tanques para não causar contaminação microbiológica, na análise química da água utilizada, no tratamento da água na estação de efluentes ou limpeza em geral, que, conforme já explicado, não geram direito à apropriação do crédito correspondente tratam-se de produtos que não têm relação direta com a produção, se enquadrando no conceito de manutenção, inibidores de corrosão, proteção, limpeza e na assepsia de equipamentos e ambientes, portanto, sem direito a crédito fiscal e sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas.

Não se discute a essencialidade de tais materiais. As exigências fiscais sobre os mesmos devem ser mantidas por se tratar de produtos que não se contaminam com o produto acabado.

Por outro lado, nesse mesmo demonstrativo elaborado pelo Fisco, verifico a existência de materiais vinculados diretamente ao processo produtivo do estabelecimento e cujo entendimento do CONSEF tem sido no sentido da admissibilidade do respectivo crédito fiscal, em se tratando de fabricação de refrigerantes. Entre tais: a) elementos filtrantes para polimento de baixa micragem, utilizados em processo na fase final de pré-envase de refrigerantes, o cartucho de filtro polidor, a diatomita celite 508, além do carvão de alta ativação, usado como filtro de absorção de gases, resultantes dos processos industriais; b) produtos utilizados na limpeza e

esterilização das garrafas para envasamento, tais como: soda cáustica, diverfoam CA (aditivo para lavagem de garrafas, antiespumante e biodegradável), aditivo divo (solução para lavagem de garrafa de vidro e hipoclorito de cálcio hypocal (utilizado na cloração da água, que é um processo de adição de cloro a água como um método de purificação de água para torná-la apta ao consumo humano como água potável e diminuir significativamente a carga de microrganismos). Considera-se que tais produtos contribuem de forma indireta na composição do produto final, como elementos indispensáveis, podendo neste caso, serem considerados como produtos intermediários, porquanto são consumidos no processo de obtenção do produto final, tornando-se necessários e indispensáveis ao desempenho da atividade fim do estabelecimento.

Em resumo, não podem ser aproveitados créditos fiscais de produtos que afrontam a ideia de consumo integral e imediato em único processo produtivo, mas, remetem à ideia de perenidade ou pelo menos de continuidade de sua utilização no processo produtivo, restando claro que não foram consumidos de forma imediata e integral no processo produtivo, dado a sua natureza ferramental ou de reposição. Esses, devem ser entendidos como bens de uso e consumo, uma vez que o legislador estadual, numa autêntica interpretação da norma estabelecida em Lei Complementar, definiu os requisitos para o enquadramento do bem com essa natureza, como sendo aquele que não é consumido integralmente no processo produtivo, caracterizado por não se agregar fisicamente ao produto final.

Por sua vez, produtos intermediários para fins de utilização de crédito fiscal devem ser feitos em face da concepção de consumo imediato e integral dos mesmos no processo industrial, não sendo acatada alegações de indispensabilidade dos produtos na consecução do produto final, pela amplitude, pelo sentido vago de tal argumentação e porque desprovida de lógica e consistência jurídica. O legislador sempre enfatizou que nem todos os insumos dariam direito a crédito, apenas aqueles revestidos dos critérios da intimidade, imediatismo e integralização. O que define o produto passível de geração de crédito é sua utilização em contato direto com o produto em elaboração, devendo ser consumido, em uma única passagem, na produção daquela unidade de produto acabado, sendo impossível a sua reutilização em face da sua integral degradação em um único uso.

A corte máxima do país, o Supremo Tribunal Federal, encerra a discussão da tese do direito irrestrito ao crédito do ICMS, nos seus vários julgados, e expresso com a definição de produtos intermediários encetada pelo Ministro Ricardo Lewandowski no RE 508377/MG, de 01.06.2010: “A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que não integrem fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como consumidor final”

Portanto, entendo, que o procedimento fiscal, com as exclusões que serão procedidas na presente autuação, está em harmonia com o contido na legislação do ICMS, em especial, a Lei complementar 87/96 e a Lei Estadual 7.014/96, além das decisões reiteradas do CONSEF, precedentes colhidos nos acórdãos CJF nº 0067-11/04, CJF 0339-11/13, CJF 0336-12/13 e CJF 0295-12/14”.

À luz do quanto exposto pelo voto acima, e também considerando a relação dos materiais adquiridos e que foram objeto de glosa dos créditos fiscais, conforme consta à fl. 220, relacionada à intimação encaminhada ao autuado e sua respectiva resposta às fls. 223 e 225, entendo ser possível o acolhimento dos créditos fiscais em relação aos produtos a seguir relacionados, vez que se tratam de fato de insumos atrelados diretamente ao processo produtivo do autuado, não se podendo, ainda, deixar de se levar em consideração a condição do mesmo, de indústria fabricante de refrigerantes. Portanto, indico abaixo os produtos cujas análises da sua utilização e emprego me convenceram que é legítima a utilização dos créditos fiscais a eles concorrentes, e nessa condição devem ser mantidos e consequentemente excluídos da autuação:

- Diatomacea celite: tratamento de açúcar / xaroparia;
- Solução para decodificador: codificação de retornáveis / envase de PET;
- Solvente COD 8545: codificação de retornáveis / envase de retornáveis;
- Aditivo soda cáustica: lavagem de vasilhames
- Carvão alta ativação delta: absorvente de impurezas na dissolução do açúcar;
- Aditivo Divo Le-Diversy: Lavagem de Vasilhames;
- Divo Ultra: Lavagem de vasilhames;
- Aditivo para rotuladora: Lavagem de retornáveis;
- Peróxido de Hidrogênio 3%: Envase de PET;
- Elgicide 26: Controle microbiológico do Warmer / envase de latas;
- Stabilon AL e Plus: Lavagem de retornáveis;
- Hidrolit PA C/50: Contrôle PH da água de enxague de garrafas.

Em relação aos materiais utilizados na estação de tratamento de água, lubrificantes de esteiras, sanitização, limpeza de tubulações, higienização de mãos, utilização em esfuentes, lubrificantes, limpeza, assepsia, dentre outros não mencionados no rol de exclusões acima, não podem ser utilizados os créditos decorrentes destas aquisições, por se configurarem realmente como materiais adquiridos para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento.

Entendo que o posicionamento supra está de acordo com a jurisprudência assente neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos nº CJF 0172-11/02 e 0067-11/04, o que denota ser este um entendimento antigo, portanto já sedimentado.

Isto posto, após as exclusões acima levadas a efeito nas infrações 01, 02 e 03, e por consequência, na infração 04, que se refere à exigência de diferença de alíquota em relação as mesmas aquisições, o débito remanescente do presente Auto de Infração apresenta a seguinte configuração:

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÕES 01 e 04

EXCLUSÃO DOS PRODUTOS: Diatomacea, Solvente 8545, Solução p/codif., Adit. Soda Cauística, Carvão Alta Ativ., Aditivo Divo Le, Divo ultra, Aditivo p/Rotul., Peroxido de Hidrog., Elgicide 26, Stabilon Al e Plus e Horolith

OCORRÊNCIA	INFRAÇÃO 1	INFRAÇÃO 4
Jan.2012	5.723,36	5.904,12
Fev.2012	4.470,31	4.929,52
Mar.2012	4.176,30	4.509,68
Abr.2012	4.433,72	5.819,51
Mai.2012	7.360,27	8.032,55
Jun.2012	4.574,03	6.036,98
Jul.2012	4.279,73	5.576,60
Ago.2012	8.258,72	7.772,76
Set.2012	6.296,13	8.391,33
Out.2012	6.534,81	9.812,33
Nov.2012	8.196,17	10.655,96
Dez.2012	6.131,35	8.262,69
Total do Débito	70.434,91	85.704,03

DEMONSTRATIVO DÉBITO

EXCLUSÃO DOS PRODUTOS: Solvente 8545 e Solução p/codificador

OCORRÊNCIA	INFRAÇÃO 2
Fev.2012	0,00
Mai.2012	30,15
Out.2012	0,00
Dez.2012	277,96
Total do Débito	308,10

DEMONSTRATIVO DÉBITO

EXCLUSÃO DOS PRODUTOS:
Diatomacea e Soda Cáustica Líquida

OCORRÊNCIA	INFRAÇÃO 3
Jan.2012	1.356,85
Fev.2012	1.036,58
Mar.2012	2.794,84
Abr.2012	1.006,96
Mai.2012	1.242,04
Jun.2012	688,38
Jul.2012	578,00
Ago.2012	2.632,14
Set.2012	1.248,74
Out.2012	1.125,13
Nov.2012	1.529,75
Dez.2012	1.916,50
Total do Débito	17.155,91

No tocante ao argumento de exorbitância das multas aplicadas e violação ao princípio do não-confisco, pontuo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta, enquanto que as multas aplicadas, possuem previsão legal pelo Código Tributário do Estado da Bahia e pela Lei nº 7.014/96, portanto, ficam mantidas.

Finalmente, no que diz respeito ao argumento defensivo de que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte (Art. 112 do CTN), não se aplica ao caso presente, pois os fatos indicados nestes autos, ante sua clareza, não requerem esta interpretação.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$173.602,95, conforme demonstrativos acima.

A 4ª JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

A recorrente, inconformada com a decisão de piso, interpõe Recurso Voluntário com base nas razões abaixo descritas:

Afirma que, mesmo diante da decisão recorrida, observa-se que o Auto permanece maculado com a improcedência, diante da nítida divergência entre os fatos e as provas contidas nos autos, inclusive com a conclusão da diligência do próprio CONSEF (diligência realizada no Auto de Infração nº 279757.0045/11-6) e pela insubsistência da exigência fiscal.

No mérito traz alegações quanto à legitimidade do crédito fiscal. Afirma que não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS, uma vez que, os produtos citados na acusação fiscal são utilizados no processo produtivo da Recorrente, sendo, portanto, legítimo o direito ao aproveitamento do crédito fiscal.

Contesta que o acórdão recorrido não fez melhor juízo do amplo direito que socorre o Contribuinte sendo, portanto, necessário o reconhecimento da improcedência do saldo remanescente.

Sinaliza que o equívoco da autuação consiste no fato de o Fisco ter considerado os produtos adquiridos pela Recorrente como materiais de uso ou consumo, quando em verdade são insumos utilizados na cadeia produtiva da recorrente e/ou são produtos intermediários, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando, não só a tomada e utilização de crédito, mas a não exigência da diferença de alíquota (DIFAL).

Contesta, pontuando que os produtos listados pela fiscalização e mantidos pelo acórdão ora impugnado são indispensáveis e de uso exclusivo no processo produtivo desenvolvido pela Recorrente, sem qualquer outra destinação em seu empreendimento, conforme pode ser observado pela descrição e emprego dos produtos indicados pelos fabricantes (vide doc. 03 da impugnação), cita exemplos:

- 1) Lubrificante de Esteira (Discolube Lujob Div): Lubrificante, a base de sabão, para esteiras transportadoras Conduzir as embalagens (garrafas de vidro e latas de alumínio) durante o processo envase/rotulagem/empacotamento, para reduzir o atrito da esteira com a garrafa e lata;
- 2) Soda cáustica líquida: utilizada no processo produtivo para higienizar e esterilizar os vasilhames de cerveja e refrigerantes, impedindo alteração de composição e qualidade das bebidas em razão de impurezas;
- 3) Hipoclorito de sódio: produto químico utilizado no tratamento da água utilizada na indústria de cervejas e refrigerantes como principal insumo;
- 4) Sanitização de Linha (Divisan Forte) -DIV: produto utilizado na limpeza, sanitização e assepsia.

Entre outros insumos, comprovadamente indispensáveis e de uso exclusivo no processo produtivo desenvolvido pela Recorrente, sem qualquer outra destinação em seu estabelecimento, conforme pode ser observada no Laudo Técnico (vide doc. 03 da manifestação a intimação fiscal), no qual identifica os materiais intermediários utilizados na produção, bem como a sua finalidade e a etapa em que são empregados, confirmado que não podem ser considerados como uso e consumo, como pretende a fiscalização.

Sinaliza para outras diligências fiscais deferidas por este Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), citando processo semelhante (Auto de Infração nº. 279757.0045/11-6). Acrescenta que referido resultado constatou que os produtos acima citados não se tratavam de material de uso e consumo, mas sim de insumos e materiais intermediários.

Afirma ainda que a Recorrente é uma indústria do gênero alimentício e, portanto, está obrigada a seguir os regulamentos da ANVISA (Portarias SVS/MS 326/97 e 540/97), quanto, por exemplo, a lavagem (e seus agentes), higienização dos recipientes que conterão o produto final (bebidas) e lubrificação dos equipamentos, de modo a impedir que impurezas e elementos externos altere sua composição e qualidade.

O uso de certos agentes (lavagem, higienização e lubrificação), como soda caustica por exemplo, decorrem da necessidade de observância de tais parâmetros cogentes indicados pela ANVISA, de

modo a garantir a composição dos produtos finais e suas qualidades químicas e para o consumo. Trata-se, pois, de verdadeiro insumo à atividade da Recorrente, que, a despeito de não se integrar às cervejas e refrigerantes fabricados, perfazem verdadeiros e indispensáveis produtos intermediários em seus fabricos. Portanto, não há que se falar em crédito indevido e diferencial de alíquota.

Registra, que se tais elementos não interferissem diretamente na composição e características essenciais do produto final, não seriam objeto de regulamentação da ANVISA, donde se concluir, sem sombra de dúvida, tratarem-se de insumos da produção, ainda que não se incorporem definitivamente ao produto final.

Cita dispositivos legais do nosso ordenamento jurídico e conclui afirmando que o direito ao crédito se opera se o produto intermediário integrar o final ou se não o integrar, for consumido no processo produtivo.

Tomando como exemplo a soda cáustica, esclarecedora é a conclusão do estudo realizado pela CETESB – Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental da Secretaria do Meio Ambiente do Governo do Estado de São Paulo, sobre a produção de refrigerantes e cerveja (vide doc. 04 da impugnação).

No tópico atinente à produção de refrigerantes, a Autoridade Governamental pontua todo o processo de industrialização da referida bebida, mencionando no tópico da fabricação propriamente dita do refrigerante, duas etapas essenciais, sem as quais não há o fabrico do produto comercializado, quais sejam: (i) a diluição e carbonatação; e (ii) a lavagem de garrafas, apontando a soda cáustica como insumo dessa etapa da cadeia produtiva. Transcreve trecho.

Sinaliza ainda que a discussão em comento não é escoteira, mas já encontra linha de solução não só no âmbito do Judiciário, mas na Esfera Administrativa.

No âmbito administrativo destaca entendimento do Conselho de Recursos Fiscais da SEFAZ-CE e do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco – TATE, que vem julgando improcedente o lançamento fiscal e garantindo o crédito quanto a aquisição de produtos utilizados no processo industrial.

Pontua que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), discorre que “O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais. “ (CARF, Acórdão nº 3301-000.954, Processo nº 16707.002127/2005-69, 3ª Câmara, 1ª Turma, Sessão de 02/06/2011).

Conclui afirmando que nesta senda, são os entendimentos do Colendo STJ e do Egrégio TRF da 4ª Região, os quais concluíram que os produtos intermediários utilizados no processo produtivo, tanto por sua essencialidade como por sua viabilidade da produção do produto final são, em verdade, verdadeiros insumos (produtos intermediários) de sua atividade. Traz ementas dos julgados.

Explica que o Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), ao tratar do direito a crédito dispõe que os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial, são considerados bens de produção.

Aponta que os produtos listados pela fiscalização se encaixam nesse contexto, porque são consumidos diretamente e se desgastam no processo industrial da Recorrente, sendo indispensáveis ao fabrico de cervejas e refrigerantes, gerando, pois, direito a crédito.

Assim, em homenagem ao princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da CF/88 e nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96), conclui-se pelo direito ao uso do crédito fiscal do ICMS pago

na aquisição dos produtos destinados estritamente a integrar e viabilizar as etapas do processo de industrialização e produção de refrigerantes.

Mutatis mutandis, mas utilizando-se da mesma lógica aqui vertida, destaca-se o precedente do Tribunal de Justiça de Pernambuco, que, julgando o recurso de agravo nº 0002164-41.2010.8.17.0000 (0208011-9), interposto pelo Estado de Pernambuco contra a Refrescos Guararapes Ltda. (Coca-Cola), classificou o Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) utilizados nas empilhadeiras dentro do processo produtivo, como sendo material imprescindível para a atividade industrial, em respeito, sobretudo, ao princípio da não-cumulatividade. Esse é o caso em questão (combustível para empilhadeira). Traz ementa.

Do exposto até aqui, conclui que a percepção do que vem a ser insumo/produto intermediário é questão complexa que, ao contrário do realizado pelo Fisco, deve levar em conta concretamente a atividade desenvolvida por cada contribuinte, verificando quais os produtos a ela essenciais e indispensáveis, para, a partir daí, e por exclusão, indicar quais aqueles destinados unicamente ao seu uso ou consumo. Trata-se, pois, de verificação casuística, sem fórmula pré-estabelecida, como a incorretamente utilizada pelo Fisco quando da autuação fiscal.

Conclui afirmando ser total a improcedência da cobrança fiscal, traduzida no lançamento fiscal, não havendo que se falar em glosa dos créditos em discussão, bem como de cobrança de diferencial de alíquota, decorrentes da aquisição de produtos intermediários indispensáveis ao desenvolvimento da atividade da Recorrente.

Por fim, contesta a exorbitância da multa aplicada. Sinaliza que são duas as razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Sinaliza que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Do *in dúvida pro contribuinte*: Pontua que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

VOTO VENCIDO

Da análise do Recurso de Ofício impetrado pela 4ª JJF, verifico que as reduções concedidas se referem a todas as infrações imputadas ao autuado, quais sejam, infrações 1 a 4.

Entendeu a decisão de piso, que parte dos produtos glosados se tratam, em verdade, de insumos atrelados diretamente ao processo produtivo do autuado. Os argumentos postos na decisão recorrida sinalizam que os materiais adquiridos e objeto de glosa são utilizados direta ou indiretamente na fabricação de cervejas e refrigerantes, na condição de insumo e não de material de uso e consumo.

Determinou, portanto, a JJF que fossem excluídos da autuação os seguintes itens:

- *Diatomacea celite: tratamento de acúcar / xaroparia;*
- *Solução para decodificador: codificação de retornáveis / envase de PET;*
- *Solvente COD 8545: codificação de retornáveis / envase de retornáveis;*
- *Aditivo soda cáustica: lavagem de vasilhames*
- *Carvão alta ativação delta: absorvente de impurezas na dissolução do açúcar;*
- *Aditivo Divo Le-Diversy: Lavagem de Vasilhames;*
- *Divo Ultra: Lavagem de vasilhames;*

- *Aditivo para rotuladora: Lavagem de retornáveis;*
- *Peróxido de Hidrogênio 3%: Envase de PET;*
- *Elgicide 26: Controle microbíológico do Warmer / envase de latas;*
- *Stabilon AL e Plus: Lavagem de retornáveis;*
- *Hidrolit PA C/50: Contrôle PH da água de enxague de garrafas.*

Com efeito, o cerne da questão reside na controvérsia existente em derredor do tema, qual seja, definição lógica do dispositivo legal que disciplina a matéria: CRÉDITO DO ICMS.

Destaque-se que se encontra demonstrado nos autos, através de fotos, documentos, laudos e informações que os produtos acima sinalizados participam do processo fabril e que a utilização desses produtos é imprescindível ao se tratar de uma cervejaria.

Isto porque, o processo produtivo engloba todas as etapas de fabricação, sendo parte dela, por exemplo, a lavagem com produtos específicos para o envase dos seus produtos. Nesta etapa, é de fácil compreensão a necessária segurança para garantir que a higienização dos vasilhames não traga ao produto qualquer impacto ao seu consumo.

Neste contexto, concluo assistir razão a decisão de piso que defende que os produtos aos quais se refere se tratam de produtos intermediários, pela sua destinação intrínseca dentro do ciclo fabril, sem os quais haveria prejuízo total ou parcial, não somente na composição do produto final – cerveja e refrigerante -, mas também na sua qualidade.

Isto posto, a desoneração dos produtos relacionados no bojo do julgado recorrido foi pertinente.

Mantenho, portanto, inalterada a decisão de piso, pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Da análise do Recurso Voluntário, vejo que a recorrente contesta o saldo remanescente após a decisão de piso desonrar parcialmente o auto de infração em comento, especificamente quanto aos itens não acolhidos pela decisão de piso a saber:

- Materiais utilizados na estação de tratamento de água, lubrificantes de esteiras, sanitização, limpeza de tubulações, higienização de mãos, utilização em efluentes, lubrificantes, limpeza, assepsia, dentre outros não mencionados no rol de exclusões acima.

A recorrente, contudo, traz vasta jurisprudência favorável à sua tese, afirmando que referidos itens, ao contrário do quanto definido pela decisão de piso, são, de fato, produtos intermediários no seu processo fabril.

Quanto ao tema, é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que identificam e classificam o conceito de insumos e materiais intermediários, prejudicando a análise tanto pelos contribuintes, como pelos julgadores.

A decisão de piso fundamenta seu voto baseado na concepção restritiva adotada pela jurisprudência deste Conseg, deixando de observar a imprescindibilidade e a importância de alguns itens devidamente vinculados ao processo de fabricação de refrigerante e, indevidamente, interpretado como bens de uso e consumo.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se podendo conceber que sejam considerados como itens de consumo do estabelecimento.

Sinalizo, inclusive, que esse ponto foi devidamente abordado na peça de defesa promovida pela Recorrente, tendo sido minunciosamente esclarecido sobre todo o processo industrial aqui tratado.

Merece, assim, o tratamento como produtos intermediários aqueles itens que são empregados diretamente na fabricação dos produtos da recorrente e que, caso subtraídos, impedem a consecução dos objetivos da empresa, o que se verifica na presente análise.

Conforme bem sinalizado pela recorrente, sendo os produtos essenciais às etapas da cadeia de produção (lavagem, higienização, esterilização de vasilhames e lubrificação, etc.), percebe-se

tratar-se de verdadeiro insumo intermediário da cadeia produtiva (e não material de uso ou consumo, como pretende o Fiscal), porquanto integra diretamente o processo fabril, como produto intermediário, gerando, necessariamente, o direito à utilização do crédito tributário e a não exigência de diferencial de alíquota, nos termos do art. 93, I, “b” do RICMS/97 e art. 309, I, “b” do RICMS/2012 e art. 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Ressalto ainda que a pretensa vedação ao creditamento do ICMS na aquisição dos itens acima referidos ofende a sistemática da não-cumulatividade das leis e acarreta, na prática, a CUMULATIVIDADE do ICMS, legalmente rechaçada.

Isto porque, como esses produtos, na condição de custos de produção, integram a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

Pelo exposto voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Divirjo da nobre Relatora no tocante à classificação dos produtos objeto da autuação por entender que, salvo o produto DIATOMACEA CELITE 508, utilizado no processo da xaroparia, todos os demais são materiais de uso e consumo, já que não se integram ao produto final nem se consomem imediatamente no curso do processo produtivo.

Ressalto que este é o entendimento majoritário deste CONSEF, já que ainda prevalece no sistema jurídico-tributário o “crédito-físico” em contraposição ao “crédito-financeiro” defendido pela Relatora.

Neste diapasão, colaciono o mérito do voto vencedor do julgamento mais recente sobre a matéria do qual participei nesta 2ª CJF, Acórdão CJF nº 0222-12/18, que aborda conceitualmente a utilização e a correspondente classificação dos produtos objeto da autuação:

“No mérito, é possível notar que as infrações se relacionam entre si, tendo decorrido a primeira de “utilização indevida de crédito fiscal, referente à aquisição de material de uso e consumo”, enquanto que a segunda infração exige o ICMS decorrente da “diferença entre as alíquotas internas e interestaduais”, nessas mesmas aquisições, quando oriundas de fora do Estado.

Considerando que o Sujeito Passivo tratou-as de formal global, passo a julgá-las, também, globalmente, conforme adiante.

Quanto ao direito ao crédito, é importante frisar que a não-cumulatividade, configurada no microssistema brasileiro de ICMS, é do tipo “crédito-físico”, o que supõe que o creditamento admitido limita-se àqueles itens que se incorporam diretamente ao custo do produto acabado, inadmitindo aquêlos decorrentes de uma apropriação mediante rateio.

A integração física ao produto acabado foi, e continua a ser, a pedra de toque a definir a possibilidade de se creditar nas aquisições de mercadorias destinadas a estabelecimentos industriais. Nesse sentido, o RICMS/12 definiu, em seu art. 309, inciso I, alínea “b”, o critério para apropriação de créditos, na área industrial, da forma abaixo.

“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;
...”*

Como se lê acima, nem todas as aquisições efetuadas por estabelecimentos industriais dá ensejo ao creditamento do imposto, mas apenas aquelas relacionadas às matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, em conformidade com a dicção do texto regulamentar.

Não basta, por isso, que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas no estabelecimento industrial, mas faz-se

necessário que estabeleçam uma relação direta com o processo produtivo, devendo ser parte integrante dele.

Nota que o Sujeito Passivo acolheu parte do lançamento, tendo se insurgido expressamente apenas em relação à “soda cáustica”, “hipoclorito de sódio”, “aditivos”, “GLP”, e “lubrificante Dicolube”. Passo, assim, ao exame de cada uma dessas mercadorias, analisando o seu uso no estabelecimento autuado.

Quanto à “soda cáustica”, segundo o sujeito passivo é “utilizada ... para higienizar e esterilizar os vasilhames de cervejas e refrigerantes, ...”, conforme folha 239 do processo. Não se incorpora, portanto, ao produto acabado, não podendo propiciar, consequentemente, direito ao crédito.

Quanto ao “hipoclorito de sódio, é “... utilizado na assepsia e sanitização dos equipamentos dosadores”, conforme esclarecimentos prestados à fiscalização, à folha 76. Segundo a Recorrente, seu uso estaria ligado ao tratamento da água utilizada no processo produtivo. Por ambas as descrições, não há afetação direta ao produto fabricado, mas dirige-se aos equipamentos utilizados no estabelecimento industrial.

Quanto ao “GLP”, é utilizado no “abastecimento das empilhadeiras”, conforme folha 75, estando o seu consumo ligado diretamente à área administrativa. Não dá direito ao crédito.

Quanto ao “lubrificante esteira Dicolube”, é utilizado na “lubrificação das esteiras de transporte”, conforme consta à folha 76. Trata-se de material de uso/consumo.

Quanto aos aditivos, possuem usos diversos, desde “tratamento da água industrial”, até “tratamento de água das caldeiras”, passando também por “limpeza e assepsia das garrafas retornáveis”, conforme folha 74 do processo.

Quanto ao “ADITIVO SOD CAUSTIC UNILEVER DIVO660”, destina-se à lavagem de garrafas. É um aditivo da soda cáustica, devendo ser tratado como item de uso/consumo, pois não se integra nem mantém contato com o produto final.

Quanto ao “ADITIVO P ACIDO SOLDA KOMPLEE KOMP”, destina-se a aumentar a fixação da solda utilizada nas tubulações. Não participa, portanto, diretamente do processo produtivo, sendo de uso e consumo.

Quanto ao “ADITIVO STEAMATE NA 0560 STEAMATE NA”, trata-se de mercadoria destinada a controlar a corrosão dos equipamentos e das tubulações, minimizando a deposição de produtos de corrosão em sistema de caldeira, não possuindo afetação ao processo produtivo. E, assim, item de uso e consumo.

Quanto ao “ADITIVO P AG BBN 50KG GE SPECTRUSNX1106”, trata-se de produto clorado para tratamento de água, utilizado no controle de agentes microbiológicos evitando sua incrustação nos equipamentos industriais – condensadores, torre de resfriamento, sistemas de afluentes, etc. Não entra em contato com a água cervejeira. Tem caráter de uso e consumo.

Quanto ao “ADITIVO DIANODIC DN 2300 A P H 4 DIADON”, é um agente de controle de depósitos a base de água. Destina-se à correção do pH da água. Não foi informado se é para água industrial ou cervejeira. Na dúvida, deve-se conferir o tratamento mais favorável ao sujeito passivo, que é o de produto intermediário. Acolho a alegação recursal neste ponto para excluir esse aditivo da exigência fiscal.

Quanto ao “ADITIVO TRAT DE AGUAS DAS TORRES CONTIN”, destina-se à água que circula nas torres de resfriamento, controlando algas e micróbios. Trata-se de item de uso e consumo, já que não tem afetação ao processo produtivo.

Quanto ao “ADITIVO GARANTE A INTEGR EMB FOODPRO”, trata-se de enzima que melhora o rendimento das proteínas, destinado à melhoria do sabor. Este aditivo deve ser tratado como matéria-prima, merecendo acolhimento a tese recursal neste ponto.

Quanto ao “ADITIVO OPTISPERSE SP 8440 BOMBONA 100 K”, é destinado ao tratamento interno da caldeira, protege contra deposição e incrustação, aumentando a eficiência do sistema. É item de uso e consumo.

Quanto ao “SEQUESTRANTE O2 ADITIVO CORTROL IS 1075”, destina-se a retirar o oxigênio que fica entre o líquido e a boca da garrafa antes de ser tampada. Após expulsar o oxigênio permanece por até 48h, sendo incorporado ao líquido. Trata-se de produto intermediário, devendo ser acolhido o direito ao crédito. Acolho a alegação recursal nesse ponto.

Quanto ao “ADITIVO CONTINUUM AEC 3110”, é inibidor de corrosão e de depósito de substâncias em tanques, mangueiras, tubulações, etc. São itens de limpeza. Trata-se de item de uso e consumo.

Finalmente, quanto ao “ADITIVO P AG ISOTIAZOLONAS BBN 50KG”, é um biocida e se destina à proteção de tanque de combustível, em sistemas de diesel e água, evitando entupimento de mangueiras e tubulações. Não entra em contato com o produto final. Trata-se de item de uso e consumo.

Sendo assim, com exceção do “ADITIVO DIANODIC DN 2300 A P H 4 DIADON”, do “ADITIVO GARANTE A INTEGR EMB FOODPRO” e do “SEQUESTRANTE O2 ADITIVO CORTROL IS 1075”, entendo que os demais aditivos constituem-se, segundo jurisprudência dominante neste CONSEF, em materiais de uso/consumo, não podendo se enquadrar nas categorias de “matérias-primas”, “produtos intermediários”, “catalisadores” ou “material de embalagem”. São, todos, itens de uso/consumo não gerando crédito.

Entendo, por conseguinte, que a Infração 1 é parcialmente procedente, no montante de R\$876.667,47, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	ICMS
jan/15	57.925,58
fev/15	68.493,80
mar/15	60.998,06
abr/15	72.196,83
mai/15	60.015,57
jun/15	65.370,49
jul/15	93.037,91
ago/15	92.461,84
set/15	58.367,03
out/15	85.121,08
nov/15	67.984,41
dez/15	94.244,87
TOTAL	876.217,47

Não podendo propiciar o direito ao creditamento, tais itens, com as exceções já identificadas, devem ensejar o recolhimento do diferencial de alíquotas. A Infração 02 é também parcialmente procedente, ficando reduzida a R\$734.968,61, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/15	41.955,20
fev/15	48.716,17
mar/15	45.697,17
abr/15	43.970,90
mai/15	50.629,09
jun/15	48.703,35
jul/15	140.983,91
ago/15	93.869,72
set/15	40.817,71
out/15	72.062,92
nov/15	37.726,84
dez/15	69.835,63
TOTAL	734.968,61

Dou, portanto, PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reduzir o presente lançamento a R\$1.642.650,91, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	876.217,47
2	734.968,61
TOTAL	1.611.186,08

Assim, de acordo com o explicitado no voto acima, os produtos utilizados para limpeza, sanitização e assepsia, tratamento de água não utilizada como matéria-prima, lubrificação das linhas de produção e tratamento de efluentes tem a característica de materiais de uso e consumo, cujo crédito fiscal somente será permitido a partir de 01/01/2020, conforme estabelecido no Art. 33, I, da Lei complementar nº 87/96.

Já o produto DIATOMACEA CELITE 508, utilizado no tratamento do açúcar na etapa do processo produtivo da xaroparia, o qual é consumido no processo, pois não é removido do processo após a filtração, o que o classifica como produto intermediário e possui direito ao crédito fiscal e, consequentemente, não é devido o ICMS sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Portanto, refiz os demonstrativos da Infração 02, para restabelecer a autuação original, e os demonstrativos das Infrações 01, 03 e 04, a partir da autuação original, com a exclusão das seguintes notas fiscais que lastream o referido produto DIATOMACEA CELITE 508: NF 51816 (Infração 03 – 06/2012), NF 5482 (Infrações 01 e 04 – 04/2012), NFs 5408 e 5651 (Infrações 01 e 04 – 05/2012), NF 5750 (Infrações 01 e 04 – 07/2012), NF 5988 (Infrações 01 e 04 – 08/2012), NF 6211 (Infrações 01 e 04 – 09/2012), NF 6415 (Infrações 01 e 04 – 10/2012), NFs 6645 e 33 (Infrações 01 e 04 – 11/2012) e NF 7055 (Infrações 01 e 04 – 12/2012).

Infração 01				
Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 4^a JJF	Valor 2^a CJF	Multa
31/01/2012	6.244,26	5.723,36	6.244,26	60%
29/02/2012	5.560,61	4.470,31	5.560,61	60%
31/03/2012	13.645,29	4.176,30	13.645,29	60%
30/04/2012	9.457,20	4.433,72	7.581,86	60%
31/05/2012	21.649,61	7.360,27	17.244,59	60%
30/06/2012	13.616,33	4.574,03	13.616,33	60%
31/07/2012	19.369,67	4.279,73	16.304,17	60%
31/08/2012	17.965,88	8.258,72	14.900,38	60%
30/09/2012	16.309,37	6.296,13	13.243,87	60%
31/10/2012	16.335,66	6.534,81	13.270,17	60%
30/11/2012	19.717,91	8.196,17	13.586,92	60%
31/12/2012	19.410,97	6.131,35	16.345,47	60%
Total	179.282,76	70.434,90	151.543,92	

Infração 02				
Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 4^a JJF	Valor 2^a CJF	Multa
29/02/2012	290,70	-	290,70	60%
31/05/2012	437,13	30,15	437,13	60%
31/10/2012	465,12	-	465,12	60%
31/12/2012	277,96	277,96	277,96	60%
Total	1.470,91	308,11	1.470,91	

Infração 03				
Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 4^a JJF	Valor 2^a CJF	Multa
31/01/2012	7.526,83	1.356,85	7.526,83	60%
29/02/2012	11.968,94	1.036,58	11.968,94	60%
31/03/2012	11.460,96	2.794,84	11.460,96	60%
30/04/2012	7.233,25	1.006,96	7.233,25	60%
31/05/2012	10.532,20	1.242,04	10.532,20	60%
30/06/2012	3.896,21	688,38	3.498,89	60%
31/07/2012	9.692,21	578,00	9.692,21	60%
31/08/2012	11.394,45	2.632,14	11.394,45	60%
30/09/2012	7.768,27	1.248,74	7.768,27	60%
31/10/2012	9.906,04	1.125,13	9.906,04	60%
30/11/2012	13.748,82	1.529,75	13.748,82	60%
31/12/2012	10.938,06	1.916,50	10.938,06	60%
Total	116.066,24	17.155,91	115.668,92	

Infração 04				
Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 4^a JJF	Valor 2^a CJF	Multa
31/01/2012	6.774,77	5.904,12	6.774,77	60%
29/02/2012	6.924,54	4.929,52	6.924,54	60%
31/03/2012	20.226,67	4.509,68	20.226,67	60%
30/04/2012	13.718,43	5.819,51	11.039,38	60%
31/05/2012	30.188,45	8.032,55	23.895,56	60%
30/06/2012	19.388,86	6.036,98	19.388,86	60%
31/07/2012	28.639,31	5.576,60	24.260,03	60%
31/08/2012	22.591,05	7.772,76	18.211,77	60%
30/09/2012	23.663,09	8.391,33	19.283,81	60%
31/10/2012	23.933,34	9.812,33	19.554,06	60%
30/11/2012	27.119,59	10.655,96	18.361,03	60%
31/12/2012	28.706,48	8.262,69	24.327,20	60%
Total	251.874,58	85.704,03	212.247,68	

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM

PARTE no valor de R\$480.931,43, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 4 ^a JJF	Valor 2 ^a CJF	Multa	Resultado
Infração 01	179.282,76	70.434,90	151.543,92	60%	Procedente em Parte
Infração 02	1.470,91	308,11	1.470,91	60%	Procedente
Infração 03	116.066,24	17.155,91	115.668,92	60%	Procedente em Parte
Infração 04	251.874,58	85.704,03	212.247,68	60%	Procedente em Parte
Total	548.694,49	173.602,95	480.931,43		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.0002/17-3, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$480.931,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Paulo Shinyashiki Filho e Luiz Augusto Fernandes Dourado.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS