

A.I. Nº - 279463.0001/18-2  
AUTUADO - FIBRARREIRAS AGRO INDUSTRIAL DE ALIMENTOS EIRELI  
AUTUANTE - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/03/2020

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0008-03/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. Aquisição de material para uso e consumo no estabelecimento, escriturados como se fossem produtos intermediários, reduzindo o valor do saldo devedor do ICMS. Autuante revisou lançamento em decorrência da não observação do estorno proporcional de crédito efetuado pelo autuado. Infração 01 procedente em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Mercadorias relacionadas nos autos caracterizadas como material de uso e consumo e não comprovado o pagamento do imposto devido nas aquisições interestaduais. Infrações 02 e 03 procedentes. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 09/03/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$28.517,85, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (01.02.02) - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrido nos meses de março, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013 e de fevereiro, abril, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2014, no valor de R\$13.992,14, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (06.02.01) – deixou de recolher ICMS 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, ocorrido nos meses de outubro de 2013 e de março, abril, maio, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2014, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 (06.02.01) – deixou de recolher ICMS 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, ocorrido nos meses de março, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013 e de fevereiro, abril, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2014, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

O autuado apresentou defesa das fls. 17 a 30. Alegou a existência de erro formal por parte do auditor fiscal, quanto a determinação da base de cálculo e valor do débito das infrações 02 e 03, bem como em relação à classificação dos produtos adquiridos para utilização no seu processo produtivo e incorporação no seu ativo permanente, sendo completamente improcedente o presente Auto de Infração.

Disse que na infração 01 os produtos arrolados são os seguintes insumos de produção: amônia anidra - código NCM 28141000; gás refrigerante – código NCM 27111100 e NCM 90278090; e CWCS-BS e CWID-CW – código NCM 38249041. Afirmou que esses produtos são utilizados durante o processo de produção, sem os quais a consecução da produção seria impossível, sendo, portanto

considerados produtos intermediários, ou seja, substância química, indispensável ao longo do processo produtivo da indústria frigorífica.

Lembrou que é uma indústria de abate, processamento e industrialização de proteína animal, produtos estes resultantes do abate de bovinos, suínos e caprinos, comercializados refrigerados ou congelados. Além destes, disse que produz subprodutos como farinha de carne e ossos e sebo – todos os produtos resultantes do abate de bovinos, suínos e caprinos.

Explicou que o processo produtivo se inicia com o recebimento dos animais e desembarque nos currais, onde os mesmos devem ficar em dieta hídrica por 24 horas e são inspecionados pelos veterinários do SIF 2394, do Ministério da Agricultura. Após esse período os animais são encaminhados para sala de abate, onde são insensibilizados e sangrados, retirado o couro, as vísceras e a carcaça é dividida em duas partes e encaminhada para as câmaras de resfriamento. As vísceras são lavadas embaladas e levadas para o túnel de congelamento. Quando as carcaças atingem 7°C, as mesmas são encaminhadas para desossa, onde são transformadas em diversos cortes (picanha, maminha, fraldinha, acém, coxão mole, coxão duro, etc.), embaladas e encaminhadas para as câmaras de resfriamento e congelamento, onde pode chegar a -30°C. Os resíduos do abate e desossa, especialmente sangue, ossos e gorduras são encaminhados para a graxaria, onde após cozimento são transformados em farinha de sangue e ossos e sebo bovino.

Argumentou que a amônia anidra - código NCM 28141000 e o gás refrigerante – código NCM 27111100 e NCM 90278090 - são produtos químicos utilizado no sistema de refrigeração da indústria, especialmente para o túnel de congelamento e câmaras de resfriamento. O CWCS-BS e CWID-CW – código NCM 38249041 são produtos químicos que são utilizados na caldeira, e são consumidos na produção de calor (energia) para aquecimento da água utilizado no processo de lavagem das carcaças e para o cozimento dos resíduos do abate para produção de farinha e sebo.

O autuado ressaltou que, ainda que se entendesse que a glosa deva acontecer, destacou que o auto não merece prosperar, pois a empresa não utilizou 100% dos créditos fiscais destacados nas notas de entrada. Asseverou que a empresa apura o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, conforme preceitua o art. 309 do RICMS/BA 2012, compensando os débitos das saídas com os créditos das entradas e conforme o princípio da não cumulatividade, não pode aproveitar os créditos de entradas de produtos utilizados na produção/industrialização de produtos cujas saídas não seja tributada.

Explicou que, como a comercialização dentro do estado da Bahia de produtos comestíveis resultante do abate de bovinos, suínos e caprinos é alcançada pela dispensa do recolhimento do ICMS, conforme preceitua o Art. 271 do RICMS/BA 2012, os referidos créditos, no momento de apuração do ICMS devido, foram estornados em sua maior parte. Assim, como não utilizou 100% do crédito destacado em documento fiscal, requereu a redução do pagamento do imposto.

Em relação à Infração 03, disse que o ilustre Auditor Fiscal errou ao consubstanciar no Auto de Infração ocorreu utilização indevida de crédito fiscal de material de uso e consumo, como se fosse insumo de produção, ficando evidente que houve inversão da acusação da infração 03 com a 02. Concluiu requerendo a anulação do presente auto de infração, pelo fato do auditor fiscal ter cometido erro formal.

Ressaltou que os produtos objeto da infração 03 são os mesmos da infração 01 e, portanto, estão vinculados diretamente ao processo produtivo do estabelecimento e a sua atividade fim, que é a industrialização de produtos comestíveis e não comestíveis resultantes do abate de bovinos, suínos e caprinos e, portanto, dão direito ao crédito fiscal.

Em relação à infração 02, disse que o ilustre Auditor Fiscal errou ao consubstanciar no auto que o material de uso e consumo foi considerado como bem do ativo permanente, deixando assim de recolher o diferencial de alíquotas. Como já explicado, reiterou que a base de cálculo e o valor do imposto da infração 02 deveria ser o da infração 03 e vice e versa. Por este fato, requereu a anulação do presente auto de infração, pelo fato do auditor fiscal ter cometido erro formal.

Trouxe a definição de bem do ativo segundo a Lei nº 6.404/1976, art. 179 (item IV), que classifica o ativo imobilizado como os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

Acrescentou que o pronunciamento técnico CPC 27 define ativo imobilizado como um bem tangível que:

- a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros ou para fins administrativos;
- b) espera-se que seja utilizado por mais de um período.

Ressaltou que os materiais que o autuante classificou como material de uso e consumo são efetivamente bens que pertence ao ativo permanente, pois estão contidos neste os elementos que a legislação determina como sendo necessário para sua classificação como tal, ou seja, são bens mantidos na empresa para produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros ou para fins administrativos e tem vida útil superior a um ano.

Destacou que as mercadorias objeto da autuação foram:

- 1 - caixa de câmbio e peças sobressalentes para instalação no veículo automotor que a empresa utiliza no transporte de mercadorias comercializadas;
- 2 - motor trifásico 4T, utilizado no sistema de refrigeração da empresa;
- 3 - chapas de aço inox que foram utilizadas para confeccionar mesa para sala de desossa, depiladeira de suínos, depiladeira de mocotó, plataformas para sala de abate etc.;
- 4 - válvulas utilizadas na tubulação que leva água quente para toda a indústria;
- 5 - motores utilizados no sistema de refrigeração do frigorífico;
- 6 - tanque de combustível para utilizar no veículo da empresa que é utilizado para transporte das mercadorias produzidas;
- 7 - medidor e totalizador de vazão, que é utilizado na captação de água no rio;
- 8 - bomba utilizada no sistema de refrigeração à base de amônia.
- 9 - válvula de segurança utilizada no sistema hidráulico da empresa para transporte de água quente;
- 10 - válvulas utilizadas na tubulação que leva água quente para toda a indústria;
- 11 - bomba de óleo utilizado no sistema de refrigeração;
- 12 - armadilhas para controle de pragas e insetos.

O autuante apresentou informação fiscal das fls. 35 a 39. Explicou que, em relação à infração 01, os produtos são usados em máquinas que processam os produtos e não diretamente nos produtos, assim sendo, não fazem parte dos produtos finais não podendo gerar créditos de ICMS. Porém, reconhece que os créditos não foram aproveitados integralmente, ficando a infração reduzida para R\$1.292,98, conforme planilha às fls. 40 e 41.

Em relação às infrações 02 e 03, disse que, apesar de haver sido trocados os valores das infrações tal fato não pode anular as infrações, pois ambas têm os mesmos fundamentos e enquadramento legal e que não trouxe nenhum prejuízo à interpretação do contribuinte. Citou o Acordão CJF Nº 0085-11/08 para embasar a teoria de que peças de reposição de máquinas e equipamentos não podem ser consideradas como ativo.

Confirmou que combustíveis, peças de reposição de máquinas, ferramental, etc., os quais não afetam diretamente o produto acabado, são materiais de uso ou consumo por não serem

consumidos nem integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à produção.

O autuado foi intimado para tomar conhecimento da revisão fiscal, conforme documento à fl. 48, mas não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente auto de infração, consiste em exigência fiscal por utilização indevida de crédito fiscal, e pela falta de pagamento da diferença de alíquotas sobre mercadorias consideradas pelo autuante como materiais de uso ou consumo.

Rejeito o pedido de nulidade das infrações 02 e 03, sob a alegação de erro formal na descrição do fim a que se destinava as mercadorias no estabelecimento. O autuante indicou na infração 02 que as mercadorias haviam sido consideradas pelo autuado como insumos para industrialização, mas destacou no demonstrativo que o autuado havia considerado as mercadorias como destinadas ao ativo imobilizado. Na infração 03 também inverteu a indicação do destino dado pelo autuado à mercadoria. Entretanto, não vejo razão para anulação das infrações, pois ambas se referem à falta de pagamento do diferencial de alíquotas sobre mercadorias que supostamente seriam destinadas ao uso ou consumo no estabelecimento, não trazendo qualquer prejuízo ao autuado, o fato de ter ocorrido equívoco na informação acerca da classificação dada pelo autuado para justificar o seu não pagamento.

Em relação à infração 01, a exigência é em razão de utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de amônia anidra, gás refrigerante e outros dois produtos denominados CWCS-BS e CWID-CW (NCM 38249041), que conforme explicado pelo autuado, são produtos químicos utilizados no sistema de refrigeração da indústria, especialmente para o túnel de congelamento e câmaras de resfriamento, ou consumidos na produção de calor (energia) para aquecimento da água, utilizado no processo de lavagem das carcaças, e para o cozimento dos resíduos do abate para produção de farinha e sebo.

É consenso no CONSEF, que são caracterizados como materiais de uso ou consumo no estabelecimento aqueles que não forem consumidos nem integrarem o produto final ou o serviço, na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, os quais são consumidos ao longo de vários processos produtivos. Os produtos amônia anidra, gás refrigerante, CWCS-BS e CWID-CW, são utilizados em equipamentos de refrigeração para conservação dos produtos acabados ou anticorrosivos, utilizados na preservação da vida útil das caldeiras. Assim, não afetam diretamente o produto acabado, por não serem consumidos nem integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à produção.

Por outro lado, considero correta a revisão fiscal feita pelo autuante, após constatar que o autuado não se apropriou integralmente do crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição, mas efetuou o estorno proporcional às saídas não tributadas que realizou. Infração 01 subsistente em parte, no valor de R\$1.292,98, nos termos das planilhas às fls. 40 e 41.

Em relação à infração 02, se exige o pagamento da diferença de alíquotas sobre mercadorias que consistem em peças de reposição de máquinas ou veículos, ferramental, etc. O autuado apenas foca a sua defesa em tentativa de comprovar que as mercadorias se classificam como bens do ativo, como forma de justificar o não pagamento. As mercadorias, objeto da autuação, são caixa de câmbio, chapas, válvulas, tanque de combustível de veículo, bombas e motores utilizados em sistemas de refrigeração. Assim, concluo que está correta a classificação dada pelo autuante, como sendo material de uso ou consumo, Infração subsistente.

Em relação à infração 03, a exigência fiscal para pagamento da diferença de alíquotas recai sobre as mesmas mercadorias que foram objeto da infração 01. Assim, conforme já demonstrado, essas mercadorias se caracterizam como material de uso ou consumo no estabelecimento, sendo subsistente a reclamação de ofício.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração, ficando a exigência fiscal reduzida para R\$15.818,69.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração nº **279463.0001/18-2**, lavrado contra **FIBRARREIRAS AGRO INDUSTRIAL DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.818,69**, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII e na alínea “f”, do inciso II ,do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos pela Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões do CONSEF, de 30 de janeiro de 2020.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR