

PROCESSO - A. I. N° 281082.0003/17-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS S/A.
RECORRIDOS - GERDAU AÇOS LONGOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0166-04/18
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0082-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. FARDAMENTOS E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. **b)** REFEIÇÕES, LANCHES E SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PESSOAS NÃO VINCULADAS À PRODUÇÃO. A legislação vigente, já à época, veda a utilização do crédito fiscal relativo a serviços ou bens destinados ao uso/consumo. Em que pese a sua essencialidade ao cumprimento de normas legais trabalhistas, EPIs não ensejam direito ao crédito fiscal dentro do sistema legal tributário. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 2. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. Redução da exigência após análise documental e aceite parcial das razões de *defesa* pelos autuantes. Alegações recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Redução da exação após análise documental e aceite parcial das razões de defesa pelos autuantes. Alegações recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida; **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Redução da exação após análise documental e aceite parcial pelos autuantes das razões de defesa. Alegações recursais incapazes à reforma Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso de Ofício, em razão do julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito exigido no lançamento, superior R\$200.000,00, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, no tocante às infrações 7 a 9, como também de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em relação às infrações 1, 2, 3, 7, 8 e 9, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF nº. 0166-04/18, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela procedência em parte do Auto de Infração em epígrafe.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o valor total de R\$5.239.853,35, em decorrência de nove irregularidades, sendo objeto dos recursos as acusações, a seguir:

Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$564.826,87, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrida através da NF-e entrada nº 242, de 31/05/2014, por entender o contribuinte tratar-se de “Crédito Material Intermediário”, referente a operações ocorridas no período de 03.06.2009 a 28.11.2013, sendo que tais materiais não ensejam direito a crédito fiscal por se destinarem a uso e consumo do estabelecimento (fardamentos e equipamentos de proteção individual – anexo I).

Infração 2 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$18.767,31, referente a aquisição de

material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrida através da NF-e entrada nº 256, de 30/06/2014, por entender o contribuinte tratar-se de “Crédito Material Intermediário”, referente a operações ocorridas no período de 17.06.2009 a 26.09.2012, sendo que tais materiais não ensejam direito a crédito fiscal por se destinarem a uso e consumo do estabelecimento (aquisições de refeições e lanches – anexo II).

Infração 3 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$939.702,69, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização que resulte em operações de saídas tributadas, ocorrida através da NF-e entradas nº 296, 315 e 316, emitidas em 30/06/2015, 30.11.2015 e 04.12.2015, por entender o contribuinte tratar-se de “SERVIÇO DE TRANSPORTE”, referente a operações ocorridas no período de 07.12.2002 a 16.09.2015, sendo que se tratam de serviço de transporte intermunicipal de pessoas, não vinculado à produção, logo, não ensejam direito a crédito fiscal (anexo III).

Infração 7 – Recolhimento a menos do ICMS de R\$2.787.317,02, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, ao incorrer em equívoco quanto da apuração do ICMS normal beneficiado com o DESENVOLVE, deixando de excluir parcelas de operações tributadas não vinculadas ao programa (anexo VII), nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e janeiro, março abril e maio de 2015.

Infração 8 – Reteve e recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$17.000,56, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (anexo VIII), nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro a julho de 2015 e julho de 2016.

Infração 9 – Deixou de reter e recolher o ICMS, no valor de R\$396.993,00, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (anexo IX), nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro a julho de 2015; julho, outubro e novembro de 2016.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$5.135.147,93, após consignar que as infrações 4, 5 e 6 foram reconhecidas e pagas, como também atestar que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, assim como indeferir o pedido de diligência/perícia, diante dos seguintes entendimentos de mérito:

VOTO

[...]

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) propiciaram 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:

[...]

No que tange aos deveres instrumentais, a LC 87/96 impõe 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:

[...]

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 art. 33:

[...]

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 ao 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:

[...]

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 a 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;

[...]

Por equívoco de interpretação das normas anteriormente enunciadas, entretanto, muito 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, levasssem 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:

[...]

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.

[...]

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 arreio 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 aventure 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.

Analizando 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 as 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:

[...]

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 apegou 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:

[...]

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:

[...]

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

[...]

Considerando que a desoneração ao sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, a 4^a JJF recorreu de ofício de sua Decisão a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida o contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando todas suas alegações aduzidas em sede de impugnação ao Auto de Infração, conforme a seguir:

1. INFRAÇÕES 1, 2 E 3. DA EQUIVOCADA CLASSIFICAÇÃO DO FISCO ENQUANTO “USO E CONSUMO” DO ESTABELECIMENTO. INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITOS APROPRIADOS. MATERIAIS E SERVIÇOS TRIBUTADOS NECESSÁRIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (REsp 1.175.166 e AgRg no AREsp 142.263). NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO A CRÉDITO DE ICMS.

a) A limitação restrita para tais bens – uso e consumo – se fez justificável, justamente 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).

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

O recorrente aduz que o § 1º, do art. 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.

Verifica que o lançamento tributário se encontra fora da realidade da atividade econômica do estabelecimento autuado e ao largo da legalidade, o que implica na sua improcedência, haja vista que os materiais cujos aproveitamentos dos créditos foram glosados são indispensáveis, inclusive, ao livre exercício da atividade-fim do estabelecimento industrial recorrente.

Quanto aos serviços de transporte, diz que a recorrente está 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.

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

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

2. INFRAÇÃO 07. ERRO NO CÁLCULO DA BASE INCREMENTAL DO DESENVOLVE. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL DOS LANÇAMENTOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL EQUIVOCADA PARA MAIS DA METADE DOS ITENS GLOSADOS.

Na parte não reconhecida pela recorrente, contrariamente ao quanto aduzido no Acórdão recorrido, 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 na sua decisão de piso administrativo 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 glosados equivocadamente pelo Fisco, pois entram no cômputo da parcela incentivada na forma de débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP).

Quanto aos lançamentos relacionados com o CFOP 2.151, tais operações envolveram materiais como tarugos, nunca destinados à revenda por se tratar de insumo direto da industrialização que realiza enquanto atividade industrial. Logo devido o crédito do ICMS realizado pela empresa.

Chama atenção à 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. Este item é 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 e não restam dúvidas de que este ativo imobilizado, não relacionado com o projeto inicial deve ser apurado como bem fez a recorrente em constatada observância às normas aplicáveis na espécie.

Assim, segundo a recorrente, faz diferença a comprovação do contribuinte de que os ativos foram adquiridos após o total cumprimento do acordo de intenções celebrado com o Governo do Estado do DESENVOLVE (investimentos vinculados). Os investimentos que podem ser considerados como integrantes do projeto, certamente, serão apenas aqueles vinculados ao projeto. O entendimento da decisão de primeira instância administrativa tenta legitimar a vinculação de ativos adquiridos fora do prazo de investimento compreendido no projeto (2003 – 2007), o que não possui nenhum

respaldo legal, tratando-se de ampla e vedada discricionariedade.

3. INFRAÇÃO 08. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO A MAIOR EM R\$ 13.788,34, EM RAZÃO DE TRÊS DIFERENTES QUESTÕES, A SEGUIR IMPUGNADAS:

Diz que a primeira questão é o fato de não ter o Fisco aplicado o Protocolo ICMS 26/2010, quando da estruturação da sua fórmula de cálculo do ICMS-ST, pois, é evidente que no valor da mercadoria, quando da aplicação da fórmula deve estar acrescido do IPI, já 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). Porém, a despeito de ser esta a formulação presente no Protocolo 26/2010, o Fisco deslocou o IPI para outra etapa da formulação, o que gerou R\$9.566,95 de excesso de tributação.

Sob um outro aspecto de ilegalidade que acomete a infração, R\$384,69 daqueles lançados em desfavor da recorrente 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” – NCM 72.14.

Diz que o referido NCM autorizava a redução da base de cálculo da operação para que ficasse a mesma em 12% do valor da operação. A exação a maior contida na infração é de R\$3.836,70, devendo ser expurgada a pretendida diferença exigida pela fiscalização. A recorrente diz não saber ao certo o que motivou a autoridade fiscal a preservar 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.

4. INFRAÇÃO 09. DIVERGÊNCIAS NO ICMS-ST. IMPROCEDÊNCIA EM PARTE DA AUTUAÇÃO. R\$137.794,37 DE EXAÇÃO A MAIOR CONTRA A RECORRENTE.

Destaca a recorrente 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. Esta destinação fica ainda mais evidente com as declarações anexas dos respectivos destinatários das mercadorias, do que pugna para que a Fazenda intime os destinatários das mercadorias que não tenham retornado os pleitos de informação formulados pela recorrente para a necessária confirmação de que a operação foi destinada à industrialização ou construção civil, de modo a buscar a verdade material.

Pugna pela conversão do julgamento em diligência para a necessária realização de prova pericial para a verificação técnica das exações 1, 2 e 3, assim como intimação das empresas listadas na infração 9 que não tenham respondido à recorrente para que prestem as devidas informações acerca da destinação dos bens adquiridos junto à recorrente.

Ao final, pede reforma do Acórdão recorrido, com a improcedência das infrações 1, 2 e 3, assim como pela procedência parcial das infrações 7, 8 e 9 do Auto de Infração.

Na sessão de julgamento, ocorrida em 19/12/2019, os membros da 1ª CJF acordaram em converter o PAF em diligência, com os seguintes destinos e objetivos:

1. À PGE/PROFIS, nos termos previstos no art. 137, II, do RPAF, para emissão de parecer jurídico, no sentido de, em relação à infração 1, no caso específico do contribuinte de fabricação de produtos siderúrgicos, se tais materiais de “fardamentos e equipamentos de proteção individual”, ínsitos no Anexo I, são passíveis de crédito do ICMS, nos termos defendidos em sua peça recursal, ou se classificam como materiais de uso e consumo, conforme entendimento dos autuantes?
2. Aos autuantes para se manifestarem sobre as alegações recursais relativas à infração 7, em especial no sentido de que houve, por parte do Fisco, classificação fiscal equivocada para mais da metade dos itens glosados. Pede-se aos autuantes maiores detalhes e fundamentações sobre as operações pelas quais o recorrente se insurgue, de modo ao pleno convencimento dos membros deste Colegiado.

Parecer da PGE/PROFIS-NCA, às fls. 526 a 531 dos autos, inicialmente, aduz que o crédito fiscal, na acepção do crédito físico, somente é gerado nas entradas de bens que se destinem a sair do estabelecimento com o produto que seja objeto do outro ciclo de circulação econômica, tal como entraram ou, ainda, integrando, fisicamente ou não, o produto final. Portanto, na acepção positivada de bens passíveis de gerar crédito, com amparo no regime do crédito físico, somente os bens consumidos e, outrossim, colocados em contato com o processo de produção (immediatidade), podem engendrar creditamento. E, neste contexto, em tese, não haveria como se emprestar aos fardamentos e equipamentos de EPI a natureza de bens passíveis de gerar créditos escriturais de ICMS, mesmo que utilizados no desenvolvimento do processo siderúrgico.

Entretanto, o STJ, ao julgar o REsp nº 1.221.170/PR, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC (art. 1.036 do CPC/2015), mesmo que sob o enfoque do PIS e da COFINS, entendeu que os EPI, quando indispensáveis ao processo de industrialização do contribuinte, fariam jus ao creditamento.

Neste cenário, segundo o Parecer, em que pese o acórdão referenciado não ter como objeto os créditos escriturais de ICMS, tem-se como importante o precedente jurisprudencial no que concerne ao possível crédito dos EPI, quando efetivamente adstritos à atividade produtiva do contribuinte, no caso em apreço à atividade de siderurgia, podendo-se entender os EPI como equiparados a insumos para fins de creditamento. Frisa que os EPI, objeto do lançamento, são absolutamente indispensáveis na atividade de siderurgia, em face das altas temperaturas das fornalhas.

Do exposto, na trilha do novel posicionamento sobre o tema exarado pelo STJ, a PGE/PROFIS entende caber o creditamento aos EPI utilizados diretamente no processo de siderurgia, porquanto absolutamente necessários ao aludido processo de siderurgia.

Entretanto, no que concerne aos fardamentos, o opinativo é de que não há que se possibilitar o crédito fiscal, visto que os mesmos não estão atrelados especificamente a atividade fim da empresa.

Às fls. 532 dos autos, consta despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, Dr.^a Paula Gonçalves Morris Matos, acolhendo o pronunciamento da lavra de Dr. José Augusto Martins Junior.

Os autuantes, às fls. 537/540 dos autos, em resposta ao solicitado no encaminhamento da diligência, observam que os argumentos propostos pelo recorrente são os mesmos constantes da peça de defesa, às fls. 312/313 dos autos, não acrescentando qualquer elemento novo, os quais foram objetos de análise na informação fiscal, às fls. 395 a 408 dos autos. Contudo, ante a solicitação da CJF, se manifestaram sob cada código das operações mencionadas pelo contribuinte, alertando correrem o risco de serem repetitivos, tendo em vista o analítico e brilhante voto ínsito no Acórdão da JJF, conforme a seguir:

As operações classificadas no CFOP 1604 do Autuado, 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 mês. O benefício do Desenvolve foi concedido ao estabelecimento autuado, para a produção, neste Estado, de aços, ferros e laminados. Isso coloca sobre o alcance do benefício concedido nos termos da resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve, nº 16/2003, toda a produção do estabelecimento. Sendo assim, durante a vigência do benefício fiscal, os Autuantes entendem que quaisquer créditos de ICMS nas aquisições para imobilizado produtivo, quer seja para atualização ou reparo de sistemas/Equipamentos da planta, quer seja para adição de capacidade de produção, estarão vinculados ao projeto beneficiado, vez que a produção realizada por estes equipamentos adquiridos, terão seus débitos de ICMS beneficiados com dilação do prazo de pagamento do imposto.

Relativamente ao código 2151 – Transferência para Industrialização ou produção Rural, trata-se 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 industrial beneficiado. Ocorre, porém, que em alguns meses (08/2014 a 03/2015) algumas operações com

Tarugos foram classificadas na EFD como 2152 – Transferência para comercialização, de forma que ficariam fora do total de créditos vinculados, pela natureza não industrial do código. A Auditoria constatou o equívoco na apuração e classificou-as como vinculadas ao Desenvolve. Como afirmou às págs. 313 do PAF: “Tarugos, nunca são destinados à revenda pela Defendente por se tratar de Insumo direto na Industrialização que realiza enquanto atividade industrial”.

Os códigos 1910, 2910 e 2925 foram acatados pela fiscalização na peça Informativa às págs. 395 a 408; 1910 e 2925 na sua integralidade e o 2910 em algumas ocorrências em detrimento de equívoco da fiscalização na elaboração da apuração de alguns meses. Portanto, não vinculados ao Desenvolve.

No tocante aos códigos 2407, 1556, 2557, 1411 e 6557 foram classificados pelos Autuantes na autuação como créditos não vinculados ao projeto, justamente como sugere o Recorrente, de sorte que não procede a alegação.

Também para as operações com o Código Fiscal de Operação 5910, 5913 e 6913 que foram reclassificados pela fiscalização, quando da Informação Fiscal. Portanto, não vinculados ao Desenvolve.

Todas as alterações realizadas pelos Autuantes, estão sintetizadas no quadro/tabela às págs. 401 e 402 do PAF, onde são expostos os argumentos do Defendente e o entendimento da fiscalização acerca desta matéria.

Diante do exposto, os Autuantes reiteram pela procedência parcial do Auto de Infração em apreço, nos termos da decisão da 4ª JJF Acórdão nº 0166-04/18.

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o sujeito passivo, às fls. 545 a 552 dos autos, concorda com o Parecer da PGE/PROFIS na parte em que o opinativo acolhe o procedimento de tomada de crédito de ICMS, relativa a anuência com a indispensabilidade dos Equipamentos de Proteção Individual (EPI) para o desempenho da atividade econômica do contribuinte, do que pugna pelo acolhimento do entendimento esposado no aludido parecer, expurgando da autuação todos os itens classificados como EPI. Pugna, ainda, que esta 1ª CJF compreenda que o fardamento aplicado no ambiente fabril é, por si só, um EPI por natureza, pois não se trata de mera “roupa de trabalho”, servindo, assim, de elemento concreto de proteção à incolumidade física dos colaboradores e, assim, devem ser passíveis de creditamento no que tange ao ICMS incidente nestas aquisições.

No tocante ao resultado da diligência realizada pelos autuantes, o recorrente diz que os mesmos se limitaram a reiterar sua posição fiscalista e suas opiniões particulares, repetindo seus argumentos equivocados e sem respaldo legal, sem acrescer palavra sequer acerca da fundamentação que tenha levado à autuação, do que passa a repetir suas razões de defesa e de recurso, a exemplo de:

De pronto chama atenção a glosa do imobilizado, ainda que não vinculado ao projeto inicial, pois tem o mesmo previsão expressa no item 2.2.19, da IN 27/09. Este item é 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.

Logo, a apropriação do ativo imobilizado, ainda que não vinculado, sempre teve amparo legal. Vejamos o que dizem a IN 27/09, o grupo de entrada (1.600) e a descrição CFOP 1.604, respectivamente:

2.2.19. Créditos e resarcimentos 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).

Não restam dúvidas de que este ativo imobilizado, não relacionado com o projeto inicial, deve ser apurado como bem fez a recorrente em constatada observância às normas aplicáveis na espécie. A referida IN contraria a vontade e opinião pessoal do Ilmo. Auditor, mas é a legislação tributária aplicável (estrita legalidade) ...

[...]

Ainda, nos exatos termos do Protocolo de Intenções do DESENVOLVE, a manifestante e contribuinte tem o legítimo direito de se apropriar dos créditos em questão, pois que a contrapartida Estadual desonerava expressamente os bens com tal destinação, independentemente da sua vinculação ao projeto aprovado.

A questão é tratada da mesma forma pelo Decreto 8.205/02, que regula o programa de incentivos fiscais. Vejamos a tabela de investimentos realizados pela Cia., lembrando que o devido cumprimento do DESENVOLVE não está em questionamento:

[...]

Assim, entre 2003 e 2007, a contribuinte deu total e fiel cumprimento à sua contrapartida de investimentos, passando a usufruir dos créditos relacionados ao ativo imobilizado para fins de apuração da base incremental. Assim, após o cumprimento do Protocolo de Intenções (2007 e diante), todo investimento da recorrente em ativo imobilizado passou à condição de NÃO VINCULADOS, sendo, portanto, equivocada a interpretação pessoal esposada pelo Fisco na sua decisão administrativa de primeira instância, e ora repetida pela diligência fiscal.

[...]

Pois bem, com todo o devido respeito à diligência realizada e ao acórdão guerreado, faz diferença a comprovação da contribuinte de que os ativos foram adquiridos após o total cumprimento do acordo de intenções celebrado com o Governo do Estado do DESENVOLVE (investimentos vinculados).

Os investimentos que podem ser considerados como integrantes do projeto, certamente, serão apenas aqueles vinculados ao projeto. O entendimento da diligência e da decisão de primeira instância administrativa tenta legitimar a vinculação de ativos adquiridos fora do prazo de investimento compreendido no projeto (2003 – 2007), o que não possui nenhum respaldo legal, tratando-se de ampla e vedada discricionariedade / arbitrariedade.

Esta discricionariedade implica em oneração tributária indevida, haja vista que impacta, negativamente, a base incremental do DESENVOLVE e suas repercussões tributárias, aumentando artificiosamente o ICMS devido pela recorrente sem respaldo algum na legislação tributária, revelando afronta direta à estrita legalidade.

Por fim, no que tange aos tarugos lançados pela contribuinte sob o código 2152 – Transferência para comercialização na sua EFD, bem como a informação que se fez constar de que tais produtos seriam, **sempre**, restritos ao uso e aplicação na industrialização, **cumpre destacar que a afirmação lançada em sede defensiva, infelizmente, carrega consigo um mero equívoco**. Tais produtos podem, sim, ser destinados à comercialização, **não sendo, portanto, exclusivamente destinados à industrialização**, ainda que prioritariamente seja esta a sua destinação, fato este que levou ao equívoco destacado na defesa do contribuinte.

Não será este mero erro material suficiente para refutar um fato, pois que tais tarugos estão no próprio sítio eletrônico entre os produtos de comercialização da empresa, o que derruba por completo a pretensão fiscal esposada no lançamento e na diligência realizada, haja vista que o lançamento teve por base a indicação expressa de que tais glosas decorreram da premissa de aplicação exclusivamente industrial de tais tarugos, o que não é verdade.

[...]

Do exposto, evidencia-se 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 contribuinte, 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.

Por derradeiro, o recorrente pugna pelo acolhimento dos seus argumentos já expandidos em sede de Recurso Voluntário, bem como nas suas demais manifestações processuais, retificando apenas a questão envolvendo os tarugos, para que este lançamento tributário seja julgado parcialmente procedente, afastando-se por completo as glosas dos créditos de ICMS não reconhecidos e já recolhidos pelo defendant.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo dos débitos originalmente exigidos, relativos às infrações 7, 8 e 9, em montante superior ao valor de R\$200.000,00, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1^a Instância no que tange às exações: 1 a 3 e 7 a 9 do lançamento de ofício.

Inicialmente, do exame das razões do Recurso de Ofício relativas à infração 7, inerente ao ICMS recolhido a menos, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo do Programa Desenvolve, a desoneração do valor de R\$2.787.317,02, para R\$2.785.185,26,

decorreu em razão do acolhimento pelos autuantes, quando da informação fiscal, dos argumentos de defesa relativos aos CFOP 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), cujas exclusões não merecem maiores considerações, já que os próprios códigos das mesmas falam por si, não havendo de aventar a inclusão das mesmas na parcela sujeita ao incentivo fiscal do programa Desenvolve, haja vista não participarem do processo de industrialização, sujeito ao benefício fiscal.

Já a desoneração de R\$17.000,56, para R\$8.687,41 do ICMS exigido na infração 8, decorreu do fato de os autuantes, acertadamente, acatarem as razões de defesa, no que tange ao erro da inclusão do IPI após a redução da base de cálculo do ICMS substituição tributária, refazendo os cálculos.

Por fim, a desoneração do ICMS exigido na infração 9 de R\$396.993,00, para R\$302.732,49, decorreu da exclusão pelos autuantes dos valores relativos às operações destinadas à industrialização, diante das declarações dos destinatários, sendo indevida a exigência do ICMS-ST, nestas operações.

Diante de tais considerações, resultantes da análise e acolhimentos de provas documentais pelos autuantes, me alinho à Decisão recorrida e concluo pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Inerente ao Recurso Voluntário, inicialmente, indefiro a produção de diligência/perícia em relação às infrações 1, 2 e 3, por entender que as provas nos autos são suficientes ao pleno convencimento dos membros deste Colegiado, como também, em relação à infração 9, por se tratar de um fato modificativo dos dados cadastrais dos destinatários, constantes na Receita Federal, cujo ônus da prova cabe a quem alega, no caso o recorrente.

No mérito, quanto às exações 1 a 3, alega o recorrente ter direito aos créditos fiscais nas aquisições de EPI (equipamentos de proteção individual) e fardamento (infração 1); refeições/lanches (infração 2) e serviço de transporte intermunicipal de pessoas não vinculadas à produção (infração 3), em razão do princípio da não cumulatividade do ICMS e da essencialidade de tais bens na consecução da atividade econômica do estabelecimento industrial, do que cita o art. 20, §1º da LC nº 87/96 e destaca que a temporalidade prevista no art. “31” da dita lei não se relaciona com os serviços de transporte.

Da análise das razões recursais, conforme Parecer da PGE/PROFIS, com exceção dos Equipamentos de Proteção Individual (EPI), utilizados diretamente e absolutamente necessários no processo de siderurgia, verifica-se que não há como prosperar o entendimento do sujeito passivo de que os demais produtos são indispensáveis ao processo produtivo da empresa, devendo ser reconhecido o direito ao crédito fiscal, pois apenas a característica de essencialidade não é determinante ao direito de usufruir do aludido crédito fiscal.

A partir da análise criteriosa sobre a não cumulatividade, se conclui que, na acepção positivada de bens passíveis de gerar crédito, com amparo no regime do crédito físico, somente os bens consumidos (consumação) e, outrossim, colocados em contato com o processo de produção (immediatidade), podem engendrar creditamento. Assim, a essencialidade *não* é a pedra de toque para utilização do crédito fiscal, até que seja implantado legalmente o regime do crédito financeiro, conforme explicitado no Parecer da PGE/PROFIS, subscrito pelo i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, ao não concordar com a tese recursal sobre a matéria, salvo a exceção posta.

Conforme restou comprovado nos autos, tais bens e serviços, EPI, refeições, lanches e transporte intermunicipal de pessoas não vinculadas à produção, se caracterizam como uso/consumo e sem nenhuma relação intrínseca com a *fabricação* dos produtos da GERDAU, como acima descrito, eis

que não são consumidos no processo de produção e, portanto, em que pese a sua essencialidade, os EPI, em especial, decorrem do cumprimento de normas legais trabalhistas e não ensejam direito ao crédito fiscal dentro do sistema legal tributário, nos termos previstos no art. 33, I, da LC nº 87/96, o qual prevê que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º/01/2033.

Em consequência, no caso concreto, EPI e fardamento (infração 1); refeições/lanches (infração 2) e muito menos serviço de transporte intermunicipal de pessoas *não vinculadas à produção* (infração 3), indubitavelmente, não dão direito ao crédito fiscal.

Sendo assim, em que pese o Parecer da PGE/PROFIS opinar que EPI, quando adstritos à atividade de siderurgia, são equiparados a insumos para fins de crédito do ICMS, já que são absolutamente indispensáveis à atividade, em face das altas temperaturas das fornalhas, *vislumbro* que dentro do próprio princípio da não-cumulatividade, com amparo no regime do crédito físico, somente os bens consumidos (consumação) ou colocados em contato com o processo de produção (immediatidade) dão direito ao crédito do ICMS, o que não é o caso dos EPI, mesmo quando adstrito à atividade de siderurgia, uma vez que a essencialidade *não* é a pedra de toque para utilização do crédito fiscal, até que seja implantado legalmente o regime do crédito financeiro, conforme explicitado no Parecer da própria PGE/PROFIS no PAF de nº 117808.0008/14-1, inerente à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS, cujo entendimento é predominante na jurisprudência deste CONSEF.

Válido registrar, que equipamento de proteção individual (EPI), é qualquer meio ou dispositivo destinado a ser utilizados por uma pessoa contra possíveis riscos ameaçadores da sua saúde ou segurança durante o exercício de uma determinada atividade. Um EPI pode ser constituído por vários meios ou dispositivos, associados de forma a proteger o seu utilizador contra um ou vários riscos simultâneos. O uso deste tipo de equipamentos só deverá ser contemplado quando não for possível tomar medidas que permitam eliminar os riscos do ambiente em que se desenvolve a atividade, como no caso da atividade de siderurgia, em face das altas temperaturas das fornalhas.

Contudo, repise-se, tais EPI não são consumidos ou colocados em contato com o processo de produção de modo a ensejar direito ao crédito do ICMS como no caso de materiais secundários.

No caso da exação 1, a glosa do crédito fiscal no valor de R\$564.826,87, decorre do ICMS normal das aquisições, como também do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, quanto às operações ocorridas no período de junho/2009 a novembro/2013, cujos valores foram utilizados a *destempo* pelo sujeito passivo, em 31/05/2014, consoante pode-se constatar através do arquivo ínsito na mídia eletrônica (CD), às fls. 286 dos autos.

Na aludida planilha, pode-se verificar tratar-se de diversos itens, a exemplo de:

- BLUSAO PROT M/LONGA G54 ELETRICISTA; BLUSÃO PROTEX; BLUSAO RASPA PROT M COMP;
- BOTINA BIQ ACO; BOTINA DE SEGURANÇA; BOTINA ELETRICISTA NBR ELAST; BOTINA S/BIQ ACO SOLADO; BOTINA SOLA NITR 38 BIQ/PALM ACO ELASTI; BOTINA USO GERAL PU BID ELAST 35;
- CALCA ANTI-CHAMA JGB REF 430 ARF; CALCA C/ ELASTICO TOTAL QUALYTEXTIL M44; CALCA CINZA NR 36 PADRÃO GG10A22; CALCA JEANS C/AMACIAMENTO NR 36; CALÇA PARA ELETRICISTA CLASSE 4; CALCA PROT ARAMIDA AZUL G48 ELETRICA; CALÇA UNIFORME FEMININA; CALÇA UNIFORME MASCULINA; CALÇADO DE SEGURANÇA; CAMISA ADID FUTE INSPIRED;
- CAMISA ADID FUTE SQUADRA; CAMISA ANTI-CHAMA LONGA; CAMISA CINZA M/LONGA C/ FAIXA REFLEX; CAMISA DE MALHA; CAMISA JEANS M COMP AMACIADA; CAMISA NIKE FUTE PARK; CAMISA PUMA FUTE ENTRADA;
- CAPA PROTECAO ALUMINIZADA P/FORNO JGB/RO; CAPA PVC ENCAD A4 210X297 AZUL ROYAL;

- CAPACETE PLASTICO AMARELO C/CARN MAS;
- CAPUZ ALUMINIZADO; CAPUZ AZUL BALACLAVA IDEAL WORK 4643; CAPUZ BRIM SEGUR REF 10025-AFR AZ VELCRO; CAPUZ CINZA; CAPUZ DE PROTEÇÃO MODELO ARCO ELÉTRICO; CAPUZ JEANS COMP 350MM; CAPUZ PARA ELETRICISTA CLASSE 4 LARANJA; CAPUZ TEXION G REF JGB 10025 TG S/ VISOR;
- CARNEIRA CAPACETE MSA COM JUGULAR;
- CASACO SOLDADOR TAM G-54 TEXION 400TG; CASACO VISITA AMARELO TAM 6 XG FIDALGA;
- CHAPA CHURRASQUEIRA ELÉTRICA; CHAPA DE AÇO-CARBONO 3/4 X 2,44M X 6M;
- CHUVEIRO E LAVA-OLHOS, MODELO CL 001 PVC;
- CINTA POLIESTER 1T 30MMX1,3 M SLING;
- CINTO SEG PARAQUEDISTA POLYESTER C/3 ARG;
- COLETE AZL QUALIDADE 3 OU M; COLETE REFLETIVO (FORNECEDOR CATTRON); COLETE RESFRIANTE; COLETE SEG VERDE TAM EEG NR8 REF FIDALGA;
- CONJUNTO P/ MOTOQUEIRO TAM G;
- DISCO CORTE 177,8X3,2X22,2MM AR312; DISCO DE FREIO;
- KIT HIGIENICO ABAFADOR MSA HPE 216753;
- KIT PROTETOR FACIAL CLASSIC MSA 218362;
- LENCO PAPEL REF UVEX S462 LIMP OCULOS;
- LENTE CAPUZ CARRASCO; LENTE EXT MASCARA SOLDA INC POLICARB; LENTE OCULOS INCOL STEALTH S700C AMP VIS; LENTE VARIFOCAL COMPUTAR TG2Z3514FCS2;
- LUVA DE SEGURANÇA EM MALHA; LUVA NITRILICA REF ANSEL ANS27805 P17; LUVA SEG 5 DEDOS 40CM REF JGB 053; LUVA SEG ALGODAO 5X24CM 4 PONTOS; LUVA SEG GRAFATEX 20X40CM PUNHO RASPA; LUVA SEG LATEX AZ/CIN T9 7X25CM REF80100; LUVA SEG MISTA TAM UNICO JGB 075RLM; LUVA SEG NITRILON 25CM VERDE 659; LUVA SEG PREVILON PUNHO MALHA GRANDE; LUVA SEG PVC 20X40CM CORRUGADA; LUVA SEG RASPA 10X30CM REFOR INT; LUVA SEG VAQUETA 20CM GAUNN LV320320;
- MACACAO CAPUZ POLIPROP BRANCO TAM XXG; MACACAO CAPUZ TYVEK BRANCO G; MACAÇÃO P/ PROTEÇÃO QUÍMICA - CLASSE D;
- MÁSCARA DE FUGA; MASCARA REF 3M 8214 VALV FUMO METILANINA; MASCARA RESPIRADOR SEMI FACIAL DESCART; MASCARA SOLDA CELERON 010040410;
- NAVALHA REF GEDORE E17724 VERGALHAO 24;
- ÓCULOS BASCULANTE - UVEX HORIZON; OCULOS CORAÇÃO; OCULOS ESTRELA; OCULOS FESTA CLASSICO; OCULOS JUMBO VERMELHO; ÓCULOS PARA FESTA DOLAR; OCULOS SEG INC KALIPSO 0098 LEOPARDO;
- PALETÓ ALUMINIZADO;
- PERNEIRA LONA VELCRO DURAVEIS TAM G; PERNEIRA MINI VAQUETA PRETA 10033 JGB; PERNEIRA RASPA 360MM VELCRO C/MEIA COBER;
- PROTETOR AUDITIVO TIPO PLUG REF 1271 3M; PROTETOR FACIAL POLICAR INCOLOR MSA 200;
- RESPIRADOR DUSTFOE 88 COD. 296786 MAS; RESPIRADOR SEMI-FACIAL MSA CONFO-2 MEDIO; RESPIRADOR VALVULADO 3M 8822 DESCART;
- SENSOR INDUT ATOS SCH10 X51N30NA340 30; SENSOR PRESENÇA;
- TALABARTE Y 1918/26 G MUSITANI;

- TELA TAPUME EXTRUSADA 1,20MX50M LARANJA e
- TOUCA DESCARTAVEL REF AAPP BRANCA

Da análise de tais espécies, de pronto observa-se itens que sequer podem se classificar como EPI, a exemplo de: CAMISA ADID FUTE SQUADRA; CAMISA NIKE FUTE PARK; CAMISA PUMA FUTE ENTRADA; CHAPA CHURRASQUEIRA ELÉTRICA; CONJUNTO P/ MOTOQUEIRO TAM G; DISCO DE FREIO; OCULOS FESTA CLASSICO e ÓCULOS PARA FESTA DOLAR.

Por sua vez, quanto aos demais itens arrolados na infração 1 e supostamente classificados como EPI, em que pese a sua essencialidade na atividade industrial, no sentido amplo, em cumprimento as normas legais trabalhistas, os mesmos não ensejam direito ao crédito fiscal dentro do sistema legal tributário, pois são classificados como materiais de uso e consumo e, nesta condição, nos termos previstos no art. 33, I da LC nº 87/96, somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º/01/2033.

Vislumbro que todos os itens listados, salvo CAPA PROTEÇÃO ALUMINIZADA P/FORNO; CAPUZ ALUMINIZADO e PALETÓ ALUMINIZADO, **não se enquadram** como Equipamentos de Proteção Individual, **utilizados diretamente e absolutamente necessários no processo de siderurgia**, tese posta no Parecer PGE/PROFIS, porém como EPI em cumprimento, *especificamente*, às normas trabalhistas, eis que não se prestam como equipamentos de proteção indispensáveis à atividade **face as altas temperaturas das fornalhas**, de modo a reverter/proteger o trabalhador das temperaturas escaldantes, específicas à atividade siderúrgica, mas sim a protegê-lo contra possíveis riscos ameaçadores da sua saúde ou segurança, durante o **exercício de qualquer atividade industrial**.

Entretanto, mesmo os EPI: CAPA DE PROTEÇÃO ALUMINIZADA P/FORNO; CAPUZ ALUMINIZADO e PALETÓ ALUMINIZADO, em que pese ser inquestionável a essencialidade à proteção do trabalhador, pelas razões já postas, se enquadram como materiais de uso e consumo do estabelecimento, assim como fardamento (infração 1), os quais não dão direito ao crédito fiscal, como também não dão azo ao creditamento do ICMS as aquisições de refeições/lanches (infração 2) e serviço de transporte intermunicipal de pessoas *não vinculadas à produção* (infração 3).

Diante de tais considerações, subsistem as infrações 1, 2 e 3. Mantida a Decisão recorrida.

No tocante à infração 7, cuja acusação é de recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista pelo Programa Desenvolve, verifica-se que a tese recursal, às fls. 505 a 508 dos autos, é uma réplica fiel da impugnação às fls. 312 a 316 dos autos, inclusive quanto aos valores já excluídos pelos autuantes no que se referem aos CFOP 1910, 2925, 2910, 5913, 5910 e 6913, o que já demonstra a impertinência das alegações recursais quanto ao seu insurgimento à Decisão exarada.

Inicialmente, há de se destacar, que o recorrente reitera sua alegação de defesa de que 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 na sua decisão de piso como créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP). Alega ainda que os CFOPs 6.557 (6.500); 5.913 (5.900); 5.910 (5.900); e 6.913 (6.900) foram equivocadamente glosados pelo Fisco, pois entram no cômputo da parcela incentivada na forma de débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP).

Contudo, conforme já salientado pelos autuantes, às fls. 400/403 dos autos, e não contestado pelo contribuinte quando da sua manifestação (fls. 433/437, a qual se restringe apenas ao CFOP 1604), os CFOP 2407, 1556 (e não 1156), 2557 e 1411, foram classificados no levantamento fiscal como créditos fiscais não vinculados ao projeto, da mesma maneira que sugere o recorrente para estes itens. Logo, não procede a alegação recursal, já que a classificação do contribuinte é idêntica à dos autuantes.

Igualmente, o CFOP 6557 foi classificado pelos autuantes como débitos fiscais não vinculados ao projeto, da mesma maneira que requer o recorrente, logo, também não procedendo a alegação.

Inerente aos CFOP 1910, 2925 e 2910, foi reconhecida razão ao contribuinte pelos autuantes, uma vez que os mesmos foram equivocadamente classificados como créditos vinculados ao projeto, ao invés de créditos não vinculados ao projeto beneficiado, sendo objeto de correção pelos autuantes (fl. 403) e acolhimento pela JJF. Logo, também não procede a alegação recursal.

Igualmente, os CFOP 5913, 5910 e 6913 foram erroneamente classificados pelos autuantes como débitos vinculados ao projeto, ao invés de créditos não vinculados, sendo objeto de correção. Logo, não procede a alegação recursal.

Portanto, como visto, a peça recursal limita-se a reproduzir as alegações de impugnação, as quais sequer foram contestadas pelas autoridades fiscais, ou por já ter o mesmo entendimento ou por ter sido acolhidas.

Em consequência, os únicos CFOP ainda objeto da lide são: 1.604 e 2.151, os quais o recorrente, às fls. 505/508 dos autos, limita-se, literalmente, a repetir as mesmas alegações da sua impugnação no sentido de que não foram considerados pelo Fisco na sua decisão de piso administrativo como créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP).

Quanto ao CFOP 1604, na verdade decorre do lançamento de crédito relativo à **compra de bem do ativo imobilizado produtivo** (cujo CFOP é 1.551 ou 2.551), por se tratar de equipamentos produtivos que irão alavancar a produção, concordo com a Decisão recorrida, de que tais bens têm vinculação e que se estende durante todo o período **de doze anos** de vigência para fruição do benefício fiscal instituído no art. 4º da Resolução 16/2003, contados a partir de 16 de maio de 2003, eis que a produção marginal realizada por estes equipamentos adquiridos terão seus débitos de ICMS beneficiados com a dilação do prazo de pagamento do imposto e, em consequência, abarcando os meses de janeiro a dezembro de 2014 e janeiro, março a maio de 2015, competências compreendidas nesta exação.

Ressalte-se, ainda, que a IN 27/09 considera como créditos fiscais **não** vinculados ao projeto aprovado (CNVP), no seu item 2.2.18, a entrada de bens do ativo imobilizado **não vinculados** ao projeto industrial aprovado - 1.550 e 2.550, o que confirma, por dedução lógica, que as aquisições de bens imobilizados **produtivos** se consideram como **créditos vinculados** ao benefício fiscal, enquanto permanecer o incentivo, eis que gerarão produções marginais também beneficiadas.

Já o CFOP 2.151, conforme esclarecidos pelos autuantes, às fls. 537 a 540, tratam-se de operações de tarugos em transferência de outra filial do mesmo titular, destinados à produção industrial no estabelecimento e, em consequência, classificados como créditos vinculados ao projeto industrial beneficiado, como afirmou o próprio deficiente, às fls. 313 do PAF: “... **tarugos, nunca destinados à revenda pela deficiente, por se tratar de insumo direto da industrialização que mesma realiza enquanto atividade industrial**”, cujo entendimento coincide com o dos autuantes na auditoria fiscal.

Portanto, salvo a última manifestação do recorrente quanto aos “tarugos”, no que tange aos lançados na EFD sob código 2152, os quais, outrora afirmara serem aplicados na industrialização (fls. 313), e agora diz, sem provas, serem destinados à comercialização (fls. 551), verifico que o alegante não comprova documentalmente qualquer operação com tarugos sob os códigos “5.102” ou “6.102”, relativos a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, de modo a provar a nova versão, como também por restar comprovado que “A Gerdau produz Tarugos Lingotados e Laminados”, conforme informações no sitio <https://www.gerdau.com.br/pt/produtos/tarugos-gerdau#ad-image-0>.

Diante de tais considerações, mantenho a Decisão recorrida pela procedência parcial da infração 7.

Quanto à infração 8, cuja acusação é de que o contribuinte reteve e recolheu a menos o ICMS, igual ao item anterior, o recorrente limita-se a apresentar a réplica da sua impugnação, inclusive quanto ao item já acatado pelos autuantes, relativo à tese da defesa de 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, cujo resultado foi acolhido na Decisão recorrida.

Assim, por entender imaculada a Decisão recorrida atinente à infração 8, inclusive com detalhes para a recusa das demais razões de defesa, me alinho aos termos nela consignados, para considerar como aqui transcritos e manter a Decisão recorrida quanto a procedência parcial da infração 8.

Inerente à infração 9, na qual se exige a falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, da mesma forma dos itens anteriores, apesar do reconhecimento parcial da exigência, o recorrente em nada inova em suas razões recursais, limitando-se a reiterar sua alegação, de que descabe tal exigência quanto às operações destinadas ao emprego em artefatos de cimento (industrialização), e construção civil, do que diz evidenciar esta situação com as declarações anexas dos respectivos destinatários das mercadorias. Assim, requer diligência para que se intime os destinatários das mercadorias para a necessária confirmação, de modo a buscar a verdade material.

Há de se registrar, que o ônus da prova é de quem alega. Contudo, apesar das empresas destinatárias apresentarem como atividade principal a “comercial”, conforme consulta à Receita Federal, os autuantes acataram as provas apresentadas pelo defendante relativas as “declarações” de empresas de que possuem atividades *secundárias* ligadas à indústria, excluindo os valores correspondentes, o que reduziu a exação de R\$396.993,00, para 302.732,49, o qual foi acolhido pela Decisão recorrida.

Assim, não tendo o sujeito passivo apresentado fatos novos e nem novas provas, não há como modificar a Decisão recorrida quanto a procedência parcial da infração 9.

Diante destas considerações, concluo pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos Recursos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 01,02 e 03)

Em que pese a fundamentada decisão proferida pelo i. Relator, peço vênia para discordar parcialmente da decisão, em relação à infração 01 e integralmente das infrações 02 e 03.

No pertinente à infração 01, a qual, discute o direito ao crédito de fardamentos e itens de EPI (Equipamentos de Proteção Individual), ao contrário da tese esposada pelo relator, entendo que o princípio da essencialidade deve ser levado em consideração. A utilização das EPI é fato inegociável, sendo uma determinação legal e que se encontra intimamente ligado ao processo produtivo, já que sem elas não há a possibilidade de operacionalização por parte do funcionário.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), publicado no DJE em 24/04/2018, definiu que: *o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

Assim, a tese defendida pela fiscalização e mantida pelo Relator, encontra-se destoante da realidade e entendimento jurisprudencial.

Todavia, restou demonstrado no voto vencedor, que existem itens que não são referentes a EPIS, mas sim peças de roupas normais, que não possuem nenhuma especificidade para o processo produtivo, como é o caso dos itens: CAMISA ADID FUTE SQUADRA; CAMISA NIKE FUTE PARK;

CAMISA PUMA FUTE ENTRADA; CHAPA CHURRASQUEIRA ELÉTRICA; CONJUNTO P/ MOTOQUEIRO TAM G; DISCO DE FREIO; OCULOS FESTA CLASSICO e ÓCULOS PARA FESTA DOLAR.

Assim, voto pelo provimento parcial da infração 01, reconhecendo o direito ao crédito dos itens de EPIS, como CAPA DE PROTEÇÃO ALUMINIZADA P/FORNO; CAPUZ ALUMINIZADO e PALETÓ ALUMINIZADO, etc.

Infração 01 mantida parcialmente.

No tocante às infrações 02 (refeições/lanches), e 03 (transporte dos funcionários), seguindo o mesmo posicionamento quanto à essencialidade e relevância, entendo que as refeições fornecidas aos funcionários e o serviço de transporte intermunicipal destes, por fazer parte do processo produtivo da empresa, dão direito ao seu devido creditamento.

Via análoga, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições para o PIS e para a COFINS, é reconhecido o creditamento dos gastos com contratação de pessoa jurídica, para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, por serem considerados insumos, nos termos do art. 3º, II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Assim, entendo pela improcedência das infrações 02 e 03.

Por fim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, para manter a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0003/17-3**, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, 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, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Luiz Alberto de Amaral Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Anderson Ítalo Pereira e José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS