

PROCESSO - A. I. Nº 279696.0006/18-4
RECORRENTE - BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0012-02/19
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/11/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0258-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo ao material destinado à lubrificação e manutenção de equipamentos (uso e consumo). Admissível a utilização de crédito fiscal atinente aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa. O Autuante, em sede de informação fiscal, reduz o montante lançado. Infração parcialmente mantida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas, em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Item da autuação relacionado diretamente com a infração anterior, motivo pelo qual, pertinente à exclusão dos insumos e manutenção da exigência quanto aos materiais caracterizados como de consumo do estabelecimento. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Negado o pedido de realização de diligência/perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado, lavrado em 28 de março de 2018, o qual se refere à cobrança de crédito tributário no valor de R\$495.811,86, bem como multas de 60%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no montante de R\$ 119.235,70, multa de 60%, para fatos arrolados nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Infração 05. 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, totalizando R\$ 106.416,76, além de multa de 60%, para fatos geradores nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 2ª Junta de Julgamento Fiscal:

VOTO

O lançamento constitui-se em sete infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação por parte da empresa autuada as de número 01 e 05.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

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

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

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

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

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

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

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

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

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

4. Agravo regimental desprovido.

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

Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Julgamento: 12/05/2015

Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA

Publicação: DJe 18/05/2015”

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

Inexistindo matéria preliminar a ser analisada, adentro no mérito da autuação, observando, em primeiro lugar, que as infrações, 02, 03, 04, 06 e 07 não foram objeto de impugnação, e por esta razão se encontram fora da lide, tidas como procedentes.

Quanto às infrações 01 e 05 se apresentam como correlatas: a primeira diz respeito a glosa de créditos fiscais tidos como indevidos pelo Fisco, vez que referentes a produtos tidos pela autuante como de uso e consumo, e a segunda, pela exigência do diferencial de alíquotas sobre tais operações quando interestaduais.

Assim, a discussão nos autos se manteve restrita ao aspecto eminentemente jurídico, em relação à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais destacados em documentos fiscais, em operações de aquisições de bens tidos como de uso e consumo pelo fisco, e como insumos ou produtos intermediários pela empresa e o consequente recolhimento de diferencial de alíquota para tais itens quando das aquisições interestaduais. Ou

seja: a autuada entende que todos os itens objeto da autuação são matérias primas ou produtos intermediários o que possibilitaria a apropriação do crédito fiscal e a desobrigaria do recolhimento do diferencial de alíquotas lançado.

No que se refere aos bens sobre os quais incidiu a cobrança ora realizada, foram, tal como descrito no corpo do lançamento, além de firmado na informação fiscal, não se agregam ao produto final, e não podem, contrariamente ao entendimento da autuada, ser considerados materiais intermediários, no sentido lato ou estrito que se interprete tal conceito, ainda que se possa argumentar no sentido de alargamento da interpretação de tal conceito, e do entendimento dos tribunais administrativos a respeito, diante dos materiais ora objeto desta ação fiscal.

A respeito de tal matéria, lembro que a Constituição da República, no inciso XII de seu artigo 155, remete à Lei Complementar a disciplina do regime de compensação do imposto:

“Art. 155.

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;”

E a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo tal determinação constitucional, embora garanta no artigo 20, o direito ao creditamento do ICMS, por contribuintes do imposto, em relação a material de uso, ou consumo, no inciso I do artigo 33 consta a determinação do início do prazo para tal creditamento somente ocorrer em 1º de janeiro de 2020, de acordo com a redação dada pela Lei Complementar 138 de 2010:

“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020”.

Tais disposições foram como não poderia deixar de ser, recepcionadas, neste Estado, pelo inciso II do §1º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96.

Fato é que o entendimento da autuada de que tais elementos se afigurariam como “produtos intermediários”, com o que não concorda a fiscalização, ao meu entender, acertadamente, ainda que com ressalva a ser feita mais adiante, lembrando que no presente caso, se trata de estabelecimento industrial, não pode e deve prosperar. E como tal, devido o diferencial de alíquotas nas suas aquisições interestaduais.

A respeito da matéria em discussão, o STJ, através da sua Primeira Seção pacificou entendimento sobre o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tributo bastante similar ao ICMS, relativo à aquisição de materiais intermediários que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas (bens destinados ao uso e consumo), inclusive o julgamento foi feito seguindo o rito da Lei 11.672, de 8 de maio de 2008 (Lei dos Recursos Repetitivos).

Na oportunidade, o relator, ministro Luiz Fux firmou entendimento de que a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, de acordo com o Decreto 4.544/02.

Da mesma maneira tem se posicionado o STF, a se depreender das decisões contidas no RE 627984 PR, julgada na Primeira Turma, tendo como Relatora a Ministra Carmem Lúcia, em 23 de março de 2011, que resultou na seguinte decisão: “Agravos Regimentais no Recurso Extraordinário. Tributário. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Impossibilidade de creditamento relativo à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo e à integração ao ativo fixo. Precedentes. Agravo Regimental ao qual se nega provimento”.

No mesmo sentido, posso igualmente mencionar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento AI 737346 SP, dentre tantos outros.

Da análise dos elementos do processo, verifico que, com efeito, existem operações caracterizadas como possíveis de utilização do crédito fiscal, e consequente exclusão da infração 01, com o consequente reflexo na infração 05, conforme já explicitado anteriormente. Neste sentido, o autuante em sede de informação fiscal, efetivou mais uma visita a seu estabelecimento fabril, a fim de verificar o processo industrial, acatou alguns itens arrolados pela defesa, reduzindo o débito apurado para ambas as infrações, uma vez caracterizado que, efetivamente, os mesmos seriam produtos inerentes ao processo produtivo, ou de embalagem, motivo pelo qual acolho tais ajustes, realizados em sede de informação fiscal.

Neste ponto, ressalto o fato de ter o CD apresentado pela autuada, contendo planilha é esclarecedor para o convencimento do julgador.

Informa o que o Estado da Bahia, já acolhe o entendimento do critério físico, diversamente do alegado na defesa, diante, inclusive, de inúmeras decisões deste Conselho no tocante à possibilidade de apropriação de crédito fiscal relativa diversos produtos, por parte de estabelecimentos mineradores, industriais de bebidas, e de metalurgia.

Quanto aos demais, o próprio sujeito passivo, em sua descrição de uso dos produtos, assevera o uso de parte deles em laboratórios, o que, à vista da jurisprudência e entendimento pacificado neste Conselho, não pode ser aceito, vez que não se enquadram, contrariamente aos demais, no conceito de matéria prima ou produto intermediário para a obtenção do produto “arame”, razão para a sua manutenção no lançamento.

E neste sentido, o teor da resposta à consulta formulada por contribuinte que não a autuada, através do Parecer DITRI 22.886/2013, e não 22.885/2013, como mencionado nos autos, devidamente acostado pelo autuante, reforça tal entendimento, a se considerar a sua Ementa:

“ICMS. CRÉDITO FISCAL. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo”.

Do mesmo, exarado em 19/09/2013, destaco os seguintes trechos: “Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.

Ressalte-se, por fim, que caso a empresa tenha se creditado indevidamente do imposto relativo às aquisições dos referidos materiais de uso e consumo (partes e peças de reposição destinadas ao seu maquinário), deverá dirigir-se à sua Inspeção Fazendária para regularização de sua escrita fiscal”.

Tendo, pela própria descrição e fotos acostadas aos fólios, dos produtos e sua aplicação, se verifica que uma parte dos mesmos assim se caracteriza, e na forma do entendimento acima posto, não permite o uso do crédito fiscal, ao passo que nas aquisições interestaduais permite o lançamento do diferencial de alíquota.

Da mesma forma, pelo demonstrativo acostado às fls. 20 a 51 dos autos, verifico que o lançamento recaiu sobre diversos produtos, especialmente éter etílico, cilindro, carvão antracitoso, roldana, correia, soquete, água oxigenada, rolamento, escova tipo encerado, diluente, anel, bactericida kathon, álcool isopropílico, flange, composto de borracha, dedal plástico, mangueira flex, soda caustica líquida, dentre outros.

E mais: no lançamento consubstanciado pelo Auto de Infração lavrado contra outro estabelecimento da mesma empresa, com infração da mesma natureza, no qual constam produtos de mesma natureza dos acima arrolados, a autuada reconheceu como devido e efetuou o recolhimento do imposto correspondente a tais infrações.

Da mesma forma, para a infração 05, descabe a alegação de existirem operações de transferências interestaduais de bens destinados a uso e consumo, diante do comando presente no artigo 12, inciso I: “considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, ou seja, incide sobre as operações de transferência.

Logo, tendo em vista a constatação de que os produtos que remanesceram na autuação não se incluem na condição daqueles que a legislação acima mencionada permite o uso do crédito fiscal, e muitos deles foram adquiridos em operações interestaduais, e, portanto, sujeitos ao recolhimento do diferencial de alíquota, julgo as infrações 01 e 05 parcialmente procedentes, em R\$ 104.639,23, e R\$ 80.088,27, respectivamente.

Quanto ao argumento da confiscatoriedade das multas aplicadas (60%), as quais, no entendimento da autuada, deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, a qual somente possui competência para a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, na forma do § 7º do artigo 42, da Lei 7.014/96, o que me impede de acolher tal pedido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “exorbitante” da multa sugerida (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, da maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta

descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, conforme visto anteriormente, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descabe não somente aplicação de multa de natureza de descumprimento de obrigação acessória, ou a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 que diz respeito apenas a multa por obrigação acessória, reitero, sendo irrelevante para a aplicação da multa o fato em si, e não a presença ou não de dolo.

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

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

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria

da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

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

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

Em relação aos Acórdãos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, não o auxiliam, frente ao fato de que o entendimento neste órgão sobre a matéria já se encontrar pacificado, além do que, a decisão do Estado de Minas Gerais serve apenas de referencial ou informação, diante do fato de não produzir qualquer efeito neste Estado, diante da autonomia de cada ente federativo, não podendo ser aproveitado. Igualmente, aqueloutros citados e aqui decididos, não vinculam o julgador, preso ao princípio do seu livre convencimento motivado.

Por tais motivos, julgo o lançamento procedente em parte, no total de R\$ 454.886,90, de acordo com o demonstrativo abaixo;

<i>INFRAÇÃO 01</i>	<i>R\$ 104.639,23</i>
<i>INFRAÇÃO 02</i>	<i>R\$ 262.390,62</i>
<i>INFRAÇÃO 03</i>	<i>R\$ 655,81</i>
<i>INFRAÇÃO 04</i>	<i>R\$ 1.313,42</i>
<i>INFRAÇÃO 05</i>	<i>R\$ 80.088,27</i>
<i>INFRAÇÃO 06</i>	<i>R\$ 3.512,71</i>
<i>INFRAÇÃO 07</i>	<i>R\$ 2.286,84</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$ 454.886,90</i>

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso, objetivando a reapreciação do valor remanescente, com base nas seguintes alegações:

Inicialmente faz um revê relato dos fatos e informa a tempestividade da peça recursal.

No mérito, informa que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal acatou a revisão fiscal, que reformulou o valor exigido, ante ao reconhecimento da condição de produto intermediário de alguns itens inicialmente tidos como bens de uso e consumo, referendando, no restante, o lançamento levado a efeito.

Salienta que a revisão se pautou, exclusivamente, na definição de produto intermediário dada pela jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA para fins de IPI (sic), sob o rito dos recursos repetitivos (REsp. n.º 1.075.508/SC), segundo a legislação federal de regência - até porque a legislação do Estado da Bahia é omissa quanto a este ponto.

Todavia, entende a recorrente que a Junta de Julgamento Fiscal laborou em evidente equívoco e, por isso, não se sustenta, já que há uma diferença sensível entre as legislações do IPI e ICMS para o assunto da não-cumulatividade, detendo a primeira (legislação IPI) maior rigor. Tanto que o entendimento que vem sendo aplicado posteriormente ao sobredito precedente do IPI, pelo próprio STJ, para o ICMS - e que, por óbvio, deveria ter conduzido a decisão combalida - é outro.

No que toca ao ICMS, aponta que a legislação federal, especificamente o artigo 20, caput, e § 1º, da LC 87/96, apenas vedou o aproveitamento de créditos quando os bens forem destinados a atividades alheias àquela realizada pelo do estabelecimento, isto é, sem vínculo com o processo industrial, ou seja, de uso e consumo do local que dá suporte à atividade fim - o que não é o caso dos bens sob os quais recaiu a glosa de créditos. É dizer, a legislação previu a possibilidade de o contribuinte se creditar do imposto estadual naquelas situações, em que, mesmo inexistindo incorporação física entre a mercadoria adquirida e aquela, objeto de saída, há nítida vinculação entre a entrada e saída do produto final, sob o ponto de vista da atividade-fim do contribuinte.

Informa que este entendimento já foi referendado pelo C. STJ, ao concluir que a lei complementar foi além do crédito estritamente físico (no sentido de incorporação ao produto final): “... a LC

87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º)". Salienta, inclusive, que aquela Corte tem reiteradamente decidido neste sentido, fazendo distinção entre o tratamento legal conferido pelo Convênio 66/88, o qual restringia o crédito às hipóteses em que o bem adquirido compusesse a mercadoria produzida, e aquele, mais amplo, dispensado pela Lei Complementar nº 87/96.

Aduz que, segundo o STJ, "o direito de creditamento referente ao produto intermediário não está mais vinculado às condições estabelecidas pelo Convênio ICM 66/68, mas, apenas, à demonstração de que é pertinente à atividade produtiva do contribuinte", esclarecendo, ainda, que "...não podem ser confundidas as entradas destinadas diretamente ao desempenho do mister empresarial com aquelas voltadas à satisfação as necessidades relacionadas ao espaço físico que lhe dá suporte", que são, verdadeiramente, as relativas a bens de uso e consumo, concluindo, ao final que:

"...a regra prevista no art. 33, I, dessa mesma lei complementar deve ser interpretada restritivamente, sob pena de, mediante eventual e indevido entendimento mais ampliativo, tornar sem efeito as importantes modificações normativas pela Lei Kandir. Assim, conforme a literalidade desse dispositivo legal, apenas as entradas referentes ao uso e consumo do estabelecimento, ou seja, do local que dá suporte à atividade fim da empresa, têm direito do respectivo creditamento protraído".

Dessa forma, defende que a exigência de requisitos que não estão na lei, tais como "contato físico", "participação na linha principal de produção", "ser consumido no processo", como o i. auditor fiscal, não tem qualquer respaldo legal e adentraria ao campo da arbitrariedade, sobremaneira quando não se admite qualquer discricionariedade.

Cita, a guisa de exemplo, o caso da CREMALHEIRA USIFEIN P/FUSO RT-24, que embora não tenha contato físico com fio de arame, consiste na estrutura responsável pela movimentação da placa onde fica o fuso, que mantém contato com o fio de arame, trançando o arame para amarração da tela hexagonal (viveiro, galinheiros etc.).

In casu, apresenta que o i. Fiscal acabou acatando o creditamento em relação ao fuso, porém, deixou de fora o item em comento. A toda evidência, trata-se de item utilizado na atividade fim e por isso a respectiva aquisição deve gerar crédito do imposto. Ressalta-se que sem o mesmo não é sequer possível fabricar o produto final.

Quanto a manutenção de parte da autuação pela Junta, entende que tal incoerência pode ser justificada, principalmente, por um juízo pré-concebido ("preconceito") com relação aos itens que "movimentam" o arame dentro do processo produtivo do estabelecimento autuado. Nesses casos, foram tratados, prima facie, como se as suas respectivas funções se resumissem ao mero transporte do fio de arame, o que os reduz, em muito, dentro da alta complexidade do processo, equívoco este que é perceptível pela simples visualização das fotos respectivas, senão vejamos os seguintes exemplos:

- Roletes: São utilizados em várias fases do processo produtivo e possuem função específica de desempenar/desamassar e alinhar o fio de arame, graças ao contato físico que mantêm com este; tal procedimento é necessário, à guisa de exemplo, para o fio que sai da máquina de trefilar, onde é "afinado", por compressão mecânica, ao ser forçado a passar por um orifício da fieira de menor diâmetro, a fim de "consertá-lo" em razão da brutalidade desse atrito, colocando-o em condições de seguir para o carregamento (cliente), ou para passar por outras máquinas, conforme o caso.
- A Roda, por sua vez, por exemplo, através da compressão, estabiliza o arame no orifício da polia situada logo abaixo, para que fique alinhado, não saindo do seu caminho, empurrando-o, ainda, para que seja enrolado, por meio de um tipo de "bandeja" que fica girando, formando uma espécie de bobina (bambolê).
- Polia: A polia também exerce função específica, como de puxar o arame, na fase de retrefilação, para "obrigá-lo" a passar na fieira. Não fosse ela, como é intuitivo, o arame não

passaria pelo orifício de menor diâmetro, para ficar, por conseguinte, com uma bitola ainda menor, em relação à trefilação primária, de acordo com a encomenda do cliente.

- GUIA DURIT DES.SID119-0041-000-00: Localizada logo após máquina que enrola o conjunto de fios de arame e tem a função de, através de um “esmagamento” do fio, fixar a dobra/entrelace dos arames, para que não desenrolem, concluindo o produto final.
- CORREIAS: A correia tem a finalidade de tracionar o arame próprio para solda do carretel inicial, direcionando-o para a fase final de embalagem. Através de sua ação, em conjunto com outros itens, vão se formando novas bobinas, dentro da embalagem final, que é menor, abrigando arame de volume e peso que são comportados pela máquina de solda. Trata-se de item criado com propriedades específicas, para suportar o seu mister (com revestimento de borracha e “alma de aço”), que se desgasta em razão do peso/atrito do arame sobre si, essencial à conclusão do processo produtivo.

Aduz, ainda, também a guisa de exemplo, item que não tem a ver com a movimentação do arame, mas que foi sumariamente tido como bem de uso, a despeito de preencher todas as premissas acima, a saber, a GUIA CATTEX G1011A.50, que retira do fio de arame, pelo contato físico, o excesso da solução de cobre (metal que integrará o produto final), contribuindo para a sua absorção e evitando que contamine as etapas seguintes.

Por fim, com relação à exigência de DIFAL, diz que, na remota hipótese de se considerar os bens em tela como destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado, há que se decotar o DIFAL relativo àqueles que ingressaram no estabelecimento autuado em transferência, insista-se, haja vista que a legislação prevê esta exigência especificamente do DIFAL apenas no caso de aquisição de mercadoria:

“Art. 305 (...) § 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (destacamos).”.

Assim, entende que deverá ser excluída do lançamento, na situação acima aventada, pelo menos a infração nº 05, sob pena de franca ofensa ao princípio da legalidade.

Discorre sobre o caráter confiscatório da multa aplicada e por fim requer a Recorrente seja recebido o presente Recurso Voluntário, para que se determine de pronto, a homologação do valor recolhido pela Recorrente, conforme noticiado no item 2, supra e, quanto ao remanescente, pede que seja determinado o cancelamento da autuação, ou sucessivamente, pelo menos na parcela dos itens que se enquadram no conceito de produto intermediário, consoante critério adotado pela própria decisão de primeira instância, conforme acima demonstrado.

Sucessivamente, requer sejam canceladas as penalidades lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não confisco ou, ao menos, seja seu patamar reduzido, de modo a atender à regra do artigo 150, IV, da Constituição.

Em sessão realizada em 25/09/2020, tendo em vista que o contribuinte apresentou planilha contendo informações mais detalhadas dos referidos itens, inclusive do tempo útil de cada mercadoria. Verificou-se também, em algumas notas fiscais de entrada, a quantidade comprada de alguns itens, anexando à defesa relatório do funcionamento de cada etapa e onde cada item se encaixa no processo produtivo, esta 1ª CJF decidiu converter o feito em diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico sobre os itens ora questionados.

Em resposta, a PGE/PROFIS entendeu que dentro da lógica do regime do crédito físico, não há que se considerar possível a utilização dos créditos fiscais dos itens, sob pena de fomentar uma inevitável desarrumação da técnica da não cumulatividade, defendendo que os bens listados não se amoldam ao arquétipo de bens passíveis de gerar créditos.

VOTO VENCIDO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de 07 infrações, das quais somente estão em lide as infrações 01 e 05, tendo o contribuinte reconhecido e pago as infrações 02, 03, 04, 06 e 07, conforme DAE anexo no CD à fl. 120 no valor de R\$294.647,92.

As infrações em questão são:

Infração 01. 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no montante de R\$ 119.235,70, multa de 60%, para fatos arrolados nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Infração 05. 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, totalizando R\$ 106.416,76, além de multa de 60%, para fatos geradores nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Por serem correlatas, analisaremos as infrações em conjunto.

Inicialmente, informo que parte dos itens autuados foi reconhecida pelo próprio autuante na informação fiscal apresentada às fls. 122/126, redução esta acompanhada pelo julgador de piso. Não tendo o valor da redução atingido o patamar estabelecido pelo art. 169, I, 'a' do RPAF/99, não há Recurso de Ofício a ser apreciado, razão pela qual os itens aceitos não serão aqui confrontados.

A título de informação, foram considerados devidos os créditos referentes aos itens: FUSOS MAQ, ANEL DES. 86000816, CARRETEL STAIN, MANGUEIRA FLEX, SILICA GEL e COMPOSTO DE BORRACHA CU057.

Os itens remanescentes são objeto do presente Recurso Voluntário, e parte deles, a título de exemplo, foram especificadamente descritos pelo contribuinte no relatório acima.

Da análise da descrição do processo produtivo da empresa, apresentado em CD (fl. 120), e anexadas as fls. 157/174, com a descrição dos itens trazidos pelo contribuinte, ao meu sentir, é incontestado que os mesmos são materiais indispensáveis para a atividade fim que a Recorrente desempenha. Pelo que se observa, inclusive, das imagens anexadas no recurso do contribuinte, os materiais participam diretamente do processo produtivo.

Saliento que o conceito de insumo está diretamente ligado à essencialidade. Ou seja, quando um material é de suma importância para a produção da empresa, sendo sua falta ou ausência, um limitador para se chegar ao material acabado, estamos diante de um insumo. A teoria de que o produto deve ser consumido no processo produtivo ou que deve ser integrado ao produto final, parece-me um tanto ultrapassada, vez que nossos tribunais já decidem aplicando o princípio da essencialidade.

Aproveito o ensejo e cito julgado do STJ no AgInt no REsp 1486991, o qual ratifica tal entendimento:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PEDIDO DE NATUREZA DECLARATÓRIA. VIABILIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PARA AS OPERAÇÕES REALIZADAS NA VIGÊNCIA DA LC 87/96. ACÓRDÃO RECORRIDO CASSADO.

(...) 3. Enquanto vigorou o Convênio ICMS n. 66/1988 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o direito de crédito estava restrito aos produtos intermediários que eram consumidos imediata e integralmente no processo industrial ou que integravam a composição do produto final.

4. A Lei Complementar n. 87/1996 modificou esse cenário normativo, ampliando significativamente as hipóteses de creditamento de ICMS, permitindo o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes” (AgInt no REsp 1486991 / MT, Ministro GURGEL DE FARIA DJe 21/06/2017).

Via de regra, pelas razões acima citadas, entendo que o contribuinte faz jus aos créditos dos itens

remanescentes por serem estes produtos intermediários indispensáveis ao processo produtivo da empresa, sendo indevida a diferença de alíquotas interestaduais cobradas na infração 05.

Quanto ao argumento relacionado ao dito caráter confiscatório da multa, não cabe a este órgão julgador administrativo, à luz do quanto expresso pelo Art. 167, inciso I do RPAF/BA, a declaração de inconstitucionalidade da legislação aplicada.

Assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, entendendo pela Improcedência das infrações 01 e 05, para que o Auto de Infração seja PARCIALMENTE MANTIDO, devendo ser homologados os valores devidamente reconhecidos e pagos pelo contribuinte.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia à nobre Relatora, para apresentar entendimento divergente. Considerando que as infrações 01 e 05 decorrem de uma única conduta (aquisições interestaduais de materiais de uso/consumo), aduzo razões que se aplicam às duas imputações, indistintamente, conforme segue.

Embora reconheça que a jurisprudência dos tribunais superiores vem sofrendo uma mutação que aponta na direção almejada pelos contribuintes, tal tendência, todavia, ainda não se materializou em toda a sua plenitude nas instâncias administrativas, as quais vêm igualmente evoluindo, mas em ritmo distinto.

A questão controvertida, tem a ver com a possibilidade de o estabelecimento industrial autuado se creditar do ICMS incidente nas aquisições de “ROLETES”, “RODA”, “POLIA”, “CREMALHEIRA”, “GUIA DURIT DES.SID119-0041-000-00”, “CORREIAS” e “GUIA CATTEX G1011A.50”. Pela descrição dos autos, percebe-se que se trata de peças e componentes do maquinário fabril, substituídos por força do desgaste, ao longo do tempo.

A regra geral do crédito, nos estabelecimentos industriais, encontra-se prevista no art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/97, reproduzida no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, conforme abaixo:

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

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

...

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

...”

Assim, de acordo com a norma transcrita, somente enseja direito ao crédito, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, **para serem utilizados no processo de industrialização**. É, portanto, requisito para o direito ao creditamento que as mercadorias adquiridas participem do processo produtivo do estabelecimento. Tal se dá, porque o princípio não cumulatividade vigente no microssistema de ICMS brasileiro, é ainda do tipo “crédito-Físico”, o que quer significar, que somente se exclui da tributação, na operação subsequente, aqueles valores que se integram fisicamente ao produto fabricado, a despeito da convivência, dessa regra, com normas específicas que derogaram tal princípio, a partir da entrada em vigor da LC 87/96. Na ausência de regra expressa, incide, todavia, tal princípio, que inadmite o creditamento de bens de uso/consumo do estabelecimento.

Nesse sentido, é importante destacar que tais componentes não são consumidos no processo produtivo, mas sofrem desgaste continuado pelo seu uso, caracterizando-se como peças de reposição. Seu desgaste enseja uma despesa operacional do estabelecimento, mas não pode ser visto como um custo de transformação das matérias-primas em produto acabado. Em sendo assim, não se pode admitir o creditamento do ICMS incidente em tais aquisições.

A jurisprudência dessa corte, a despeito da evolução recente, continua a interpretar o microsistema do ICMS com base no princípio do crédito físico, somente se admitindo o creditamento do imposto relativo àqueles itens consumidos diretamente no processo produtivo, que dele faça parte como elemento integrante, em consonância com o parecer emitido pela douta PGE.

Com base no exposto, peço vênha para divergir da relatora, **NEGANDO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279696.0006/18-4**, lavrado contra **BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$449.087,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.799,55**, prevista nos incisos IX e XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Rosivaldo Evangelista Rios e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS