

A. I. N° - 279757.0009/19-5  
AUTUADO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.  
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e ROBERTO ARAÚJO MAGALHÃES  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/02/2021

2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0007-02/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Não comprovado serem os itens autuados componentes como matéria prima e/ou produto intermediário, por parte do contribuinte, a infração fica mantida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado pelo sujeito passivo ser o crédito fiscal de R\$ 100.000,00, decorrente de transferência de outro estabelecimento do mesmo grupo, se apresentando como idôneo e hígido, tendo agido em conformidade com a determinação normativa, a infração é insubstancial. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS NORMALMENTE. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Restou comprovada a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial. Considerando que as mercadorias tiveram tributação regular nas operações subsequentes, aplique-se a multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. Acolhida a prejudicial de decadência parcial. Rejeitadas as questões preliminares. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de junho de 2019 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$149.494,99, além de multa de 60%, 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\$9.040,53, para fatos verificados nos meses de julho a setembro de 2014.

Consta a indicação dos autuantes de ser “Referente às Notas Fiscais nº 71 e 101, emitidas em 03/07/2014, registradas na EDF e DMA nos meses de julho e agosto de 2014, respectivamente, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Infração 02. **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, no período de agosto a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, totalizando R\$62.144,08.

Apontam os autuantes estar a mesma “conforme Memória de Cálculo Diferencial de Alíquotas, decorrente do Crédito Fiscal Indevido da Nota Fiscal nº 71 e 101, emitidas em 03/07/2014 – material destinado a uso e/ou consumo do estabelecimento, e registro a título de “Outros Créditos” no

valor de R\$100.000,00, no mês de outubro de 2014, na EFD e DMA, sem documento fiscal, parte integrante do Auto de Infração, cópias entregues ao contribuinte.

Infração 03. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$43.500,43, ocorrência no mês de julho de 2014. Consta a informação dos autuantes de ser a autuação “*referente a Nota Fiscal n.º 101, emitida em 04/07/2014, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”.

Infração 04. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no total de R\$34.809,95, para fatos constatados nos meses de julho a setembro de 2014, sendo indicado pelos autuantes “*referente ao recolhimento a menor do ICMS Diferencial de Alíquotas, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte*”.

Tempestivamente, a autuada, por sua procuradora, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 50 a 57, onde alega ser uma das unidades fabris da empresa, atuando na área de fabricação de aerogeradores para geração de energia eólica, notadamente pás, torres metálicas e naceles de aerogeradores.

Observa ter agido de boa-fé, não tendo em momento algum deixado de recolher impostos ou causado prejuízo ao Erário, razão pelo posicionamento de afastamento da penalidade aplicada.

Na infração 01, indica estar limitada às notas fiscais 71, 101 e 183 cujas cópias anexas ao processo, sendo que para a realização de seu objetivo (industrialização de aerogeradores), caracterizada como montagem na forma da legislação do IPI, é necessária a utilização de insumos (partes e peças), intrínsecos e indispensáveis ao processo.

Esclarece que todos os itens constantes das notas fiscais acima listadas, se tratam de insumos, foram classificados com o CFOP devidamente correto (2151 – transferências para industrialização), e tem seus créditos assegurados em concordância com o artigo 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/BA, reproduzido, motivo pelo qual solicita o cancelamento da infração.

No que tange à infração 02, registra ter a autoridade fiscal esclarecido se referir às notas fiscais 71 e 101, estas já objeto da infração 01.

Considera insustentável a infração, pelo fato de que os itens constantes das mesmas se constituem em partes e peças indispensáveis para a fabricação dos aerogeradores por ela fabricados e comercializados.

Em relação ao registro a título de “outros créditos” no valor de R\$ 100.000,00 em outubro de 2014, sem documento fiscal, esclarece não proceder, uma vez que tal crédito fiscal é oriundo da nota fiscal 7.027 escriturada na EFD em outubro de 2014, com o correto CFOP de 1.602 (recebimento, por transferência, de saldo credor de ICMS de outro estabelecimento da mesma empresa, para compensação de saldo devedor de ICMS), lançamento e registro realizado como determina o artigo 306, parágrafo único, inciso II, do RICMS/BA, transcrito, o que determinaria a improcedência da autuação quanto a esta infração.

Para a infração 03, pontua, inicialmente, ser de mesma natureza da anterior, ressaltando que em junho de 2014 realizou recolhimento do diferencial de alíquota referente à nota fiscal 96, no valor principal de R\$43.500,43, conforme comprovante de recolhimento que acosta aos autos.

Aponta ter sido o documento fiscal em questão “estornado” pelo emitente, através da emissão da nota fiscal de entrada número 100, colacionada, tendo havido a emissão da nota fiscal 101, objeto desta infração, a qual circulou com a mercadoria em substituição ao documento fiscal estornado.

Diante das informações prestadas, garante que em julho de 2014 a nota fiscal 101 foi escriturada, assim como o diferencial de alíquota da operação no valor de R\$ 43.500,43 foi devidamente mensurado nos Registros E111 e E113 da EFD ICMS/IPI.

Entretanto, por se tratar de contribuinte cadastrado no regime de apuração conta corrente fiscal, nos termos do artigo 305 do RICMS/BA, onde os créditos são compensados com os débitos, o ICMS recolhido indevidamente em junho de 2014 foi estornado e registrado na apuração de julho de 2014, a título de “outros créditos”, conforme determina o artigo 309, inciso IX do RICMS/BA, copiado.

Diz que a falta de recolhimento decorre de disposição expressa da própria legislação baiana, motivo para a improcedência da infração.

Por fim, na infração 04, frisa que se reporta às mesmas notas fiscais arroladas na infração 01, e, como cediço, por atuar na montagem de aerogeradores, recebendo de seus fornecedores os insumos necessários e indispensáveis para a fabricação completa dos mesmos, ratifica o quanto já exposto na infração 01, de serem os itens constantes das notas fiscais 71, 101 e 183 insumos, e não mercadorias para uso e consumo do estabelecimento.

Sendo assim, reitera não haver que se falar em recolhimento de diferencial de alíquota, visto que as operações ocorridas não se enquadram no artigo 4º, inciso XV da Lei 7.014/96, reproduzido, o que também contribuiria para a improcedência da autuação, motivo pelo qual requer o cancelamento de todo o Auto de Infração.

Acosta documentos de fls. 64 a 79.

Informação fiscal prestada por um dos autuantes às fls. 81 e 82, explicita inicialmente, para a infração 01, que a unidade a que se refere a defesa como industrial, é a de inscrição estadual 80.180.959, localizada no município de Camaçari.

No caso do estabelecimento autuado, de inscrição estadual 100.232.192, se trata de “canteiro de obras” estabelecido no local e contratado para fazer montagens de campo dos equipamentos já produzidos e prontos para operação.

Assim, os materiais adquiridos possuem a natureza de uso e consumo, e não de matérias primas, material secundário ou material de embalagem.

Na infração 02, esclarece estar sendo exigido ICMS diferença de alíquota apurado pela autuada (fls. 14 a 18) e não recolhido em função da compensação com o valor do saldo credor, decorrente do lançamento de R\$100.000,00 na EFD, em “outros créditos”, sendo que a glosa deste valor, levou à exigência no montante de R\$62.144,08.

Registra ter a empresa autuada comprovado a legalidade da utilização do crédito fiscal de R\$100.000,00, lançado na escrita fiscal em decorrência da transferência de crédito fiscal da filial de inscrição estadual 80.180.959, estabelecimento que produz aerogeradores, torres e pá.

Arremata ter restado comprovada a legalidade da utilização do crédito fiscal de R\$100.000,00, e por consequência, a compensação do valor de R\$62.144,08, não restando nenhum valor a ser exigido na infração 02.

Quanto a infração 03, assevera que conforme se comprova nos autos, houve a emissão da nota fiscal 97, no valor de R\$334.618,69 (fls. 74 a 76), que foi estornada pela nota fiscal 100, de mesmo valor, não estando sendo reclamado nenhum imposto nessas operações.

Fala que, entretanto, a nota fiscal 101 foi emitida regularmente e a empresa não recolheu o diferencial de alíquotas, tendo lançado R\$43.500,43, e, concomitantemente, lançado o mesmo valor em “outros créditos”, conforme prova a escrituração fiscal e também a DMA (fl. 19).

Entende não poder a empresa, como pretendido, fazer que a nota fiscal 100 estorne a nota fiscal 101, até prova em contrário, não tendo sido a infração elidida.

Finalmente, na infração 04, explica ser o ICMS diferencial de alíquota exigido decorrente da infração 01, em decorrência da entrada de materiais destinados a consumo do estabelecimento,

sendo que os mesmos argumentos para a glosa do crédito são as justificativas para a exigência do ICMS decorrente do diferencial de alíquota, não tendo a autuada elidido a infração.

Conclui que da análise das peças que instruem o PAF, restou comprovada a improcedência da infração 02, e que as demais não foram elididas, requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

Cientificado do teor da informação fiscal por intermédio do DTE (fl. 84), o contribuinte retorna aos autos, se manifestando no sentido de que (fls. 86 a 90), após breve resumo dos fatos, a industrialização completa do aerogerador é uma avença que se completa em mais de doze meses, envolvendo diversas etapas, tais como remessa de partes e peças para um parque eólico, término da industrialização *in loco*, e testes do mesmo até a entrega definitiva.

Por tal razão, esclarece ter optado por estabelecimentos nas dependências dos parques eólicos onde atua.

Repisa ser o estabelecimento em tela uma das suas unidades fabris, que atua com ênfase na fabricação de aerogeradores para a geração de energia eólica.

Tais produtos, de acordo com sua informação, possuem NCM 8502.31.00, relativo a máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes.

Assegura que em seu processo de produção, industrializa parte do aerogerador por conta própria, em sua unidade no município de Camaçari (nacelle e hub), industrializa por encomenda partes deste produto (torres) e adquire partes e peças prontas fabricadas diretamente por terceiros (pás eólicas).

Esclarece que cada unidade filial, situada em parque eólico é responsável pela reunião de todos os itens do processo, sejam industrializados em fábrica própria, em terceiros diretamente, ou por encomenda da própria empresa, e por fim, pela transformação desta reunião em um produto novo, o próprio aerogerador entregue diretamente pela filial (no próprio parque eólico) ao seu cliente.

Resume os fatos até então ocorridos, e no mais, repete literalmente os argumentos já esposados na defesa inicialmente apresentada.

Consta à fl. 115 a ciência de um dos autuantes quanto a manifestação do sujeito passivo, esclarecendo não terem sido apresentados fatos novos que não tivessem sido apreciados quando da informação fiscal.

## VOTO

O presente lançamento, constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 12/04/2019, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (fls. 07 e 08).

De igual modo, foi postada Cientificação de Início de Ação Fiscal na mesma data, através da mensagem do DTE n.º 115.967, lida e científica neste dia (12/04/2019) pelo sujeito passivo, de acordo com o documento de fl. 09.

Também foi emitida Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de informações em 23/04/2019, através de mensagem do DTE n.º 120.054, lida e científica pelo contribuinte em 24/04/2019 (fl. 10).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 12 a 18, tendo a mídia de fl. 44 sido devidamente entregue ao final da ação fiscal, através do recibo de fl. 45.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os

artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicarem o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Registro não terem sido encartados no processo mídias com as manifestações, quer da autuada, exceto a peça inicial de impugnação em formato PDF, quer do autuante, o que dificulta sobremaneira a instrução processual.

As infrações 01, 03 e 04 guardam estreita relação, tendo em vista estarem ligadas a um mesmo tema, qual seja, serem materiais de uso e consumo ou do ativo imobilizado ou não.

Analisarei a seguir, tais infrações decorrentes de uso indevido de créditos fiscais de materiais de uso e consumo e ativo imobilizado, e a consequente falta de recolhimento de imposto a título de diferencial de alíquotas nas suas aquisições interestaduais.

Não se discute aqui, o fato da empresa autuada ser ou não estabelecimento industrial, até mesmo pelo fato de possuir a mesma em seus registros comerciais e fiscais a atividade principal de CNAE 27.10-4-01(Fabricação de geradores de corrente contínua e alternada, peças e acessórios), além das atividades secundárias de acordo com os CNAE 71.12-0-00 (serviços de engenharia), 42.21-9-02 (construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica) e 33.14-7-01 (manutenção e reparação de máquinas e motrizes não-elétricas).

Antes mesmo de analisarmos os fatos inerentes ao presente lançamento, algumas considerações de natureza comum são necessárias. Lembro, inicialmente, que a Constituição da República, em seu artigo 155, estabelece:

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

(...)

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

(...)

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

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

No seu artigo 155 § 2º, na redação da Emenda Constitucional 03, de 1993, remete à Lei Complementar a disciplina do regime do imposto:

*“Art. 155.*

(...)

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

(...)

*XII - cabe à lei complementar:*

(...)

*c) disciplinar o regime de compensação do imposto”.*

E a Lei Complementar 87/96, cumprindo tal determinação constitucional, assim prevê nos seus artigos 19 e 20:

*“Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

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

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

*§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;*

*II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior”.*

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 2033, de acordo com a redação dada pela Lei Complementar 171 de 2019:

*“Art. 1º. O art. 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 33*

*(...)*

*I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033”.*

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:

*“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

*§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:*

*(...)*

*II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte”.*

Na norma regulamentar, o artigo 309 do RICMS/12 assim dispõe:

*“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:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;*

*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”.*

A questão é reconhecidamente de difícil aferição, daí os conflitos entre o entendimento do Fisco e dos contribuintes é justamente se chegar a um denominador comum.

Analisando a matéria, 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).

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 da decisão contida 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: “*Agravo Regimental 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, este julgado no Supremo Tribunal Federal, de 11 de novembro de 2010 também pela Ministra Carmem Lúcia, que possui a seguinte ementa:

“*AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI PAGO NA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO E À INTEGRAÇÃO AO ATIVO FIXO: IMPOSSIBILIDADE PRECEDENTES. AGRAVO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO*”.

Em tal julgado, a Relatora entendeu que nos termos do artigo 153, § 3º, inciso II da Constituição Federal, o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, tendo o princípio da não cumulatividade o objetivo de impedir a incidência sucessiva do tributo nas fases de produção de determinado bem, permitindo que seja descontado o valor pago na etapa anterior, impedindo a incidência de tributo sobre tributo.

Fala, ainda, não haver possibilidade de creditamento do IPI incidente sobre bens adquiridos para integrar o ativo permanente da empresa, bem como os de uso e consumo do estabelecimento, sendo esses bens aqueles destinados à manutenção das atividades do contribuinte e não compõem a sequência da cadeia produtiva, razão pela qual não se pode falar em operação posterior a admitir o creditamento (artigo 179, inciso IV da Lei 6.404/76).

Conclui, que não se inserem os bens de uso e consumo do estabelecimento que não integram o produto final, razão pela qual seus créditos também não podem ser escriturados.

Se não fosse pelo aspecto didático da decisão, também o é pela similaridade existente entre o IPI e o ICMS, como já firmado acima, no que tange a não cumulatividade, razão para a sua inserção neste voto.

Já em relação ao ICMS, posso, de igual modo, invocar decisão da Ministra Carmem Lúcia, no Agravo de Instrumento 2285070, de 01 de fevereiro de 2008, no qual decidiu:

“*TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E LEGALIDADE. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS NS. 282 E 356 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE USO E CONSUMO, BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. PRECEDENTES. AGRAVO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO*”.

A justificativa da decisão adotada foi a seguinte, na sua integralidade, quanto a apreciação do mérito:

“*De se observar, quanto aos demais argumentos trazidos pela Agravante, os termos do acórdão da apelação que são taxativos no seguinte sentido:*

“*DIREITO TRIBUTÁRIO E FISCAL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ICMS. PRETENSÃO DE CREDITAMENTO DE CRÉDITOS FISCAIS NA COMPRA DE BENS DE USO E CONSUMO E PARA O ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, E DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS REMANESCENTES. IMPOSSIBILIDADE NA FORMA PRETENDIDA, POR FALTA DE AMPARO LEGAL. Não há direito ao creditamento na operação de compra de bens do ativo permanente e de consumo próprio, bem como de energia elétrica e serviços de comunicação, porque a autora é*

*consumidora final de tais bens, não incluídas suas atividades nas exceções legais, observando-se que, com a integração dos bens ao ativo fixo da empresa, os mesmos não têm outra destinação econômica. Pretensão envolvendo créditos desde outubro de 1993, quando o Convênio 66/88, em seu artigo 31, II, bem como a Lei 8820/89, em seu artigo 28, I, “d”, na redação original, vedavam o crédito pretendido, normas estas que disciplinaram a base de cálculo do ICMS, nos termos da possibilidade prevista na Constituição Federal. Possibilidade de creditamento para os bens de uso e consumo a partir de 1/01/2007, entrada de energia elétrica e recebimento de serviços de comunicação a partir de 01/01/2003, e para as mercadorias destinadas ao ativo permanente somente a partir da vigência da LC 87/96. Aplicação do disposto no artigo 33, I, II, III e IV, da Lei Complementar 87/96, com suas alterações posteriores. Inadmissibilidade de creditamento da correção monetária dos créditos remanescentes por não existir previsão legal. Precedentes do TJRGS, STF e STJ. Apelação conhecida em parte, desprovida” (fl. 16).*

*Foram fundamentos do voto do Relator:*

*“não há que se falar em inconstitucionalidade das normas mencionadas pelo autor, em especial do artigo 33, I, II, III e IV, da LC 87/96, nem das prorrogações feitas pelas LCs 92/97, 99/9[9], 102/00 e 114/02, que apenas atenderam aos preceitos constitucionais (...), sem afronta ao princípio da não-cumulatividade, tendo em vista que o sistema de compensação, conforme antes referido, será disciplinado por lei complementar, nos termos do disposto no artigo 155, § 2º, XII, “c”, da CF, o que foi feito pela LC 87/96, em especial pela LC 102/00 (...). Relativamente ao creditamento em decorrência de operações de entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo permanente da autora, a disposição do art. 20, § 5º, I, da LC 87/96, com a redação determinada pela LC 102/00, permitindo a apropriação à razão de 1/48 avos por mês, igualmente inexiste ofensa ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que autorizado o creditamento, alcançando a legislação infraconstitucional benefício fiscal ao contribuinte, porém de modo parcelado, sem qualquer vedação. (...) Importante salientar que são objeto da ação valores não creditados desde outubro de 1993, não sendo aplicável ao período pretérito a regra prevista na LC 87/96 por força do artigo 105 do CTN, uma vez que a norma tributária, em regra, não retroage, significando que não alcança fatos pretéritos, a não ser nos casos expressamente autorizados, situação inócorrente, em que o próprio artigo 33, III, da lei complementar mencionada somente permite o crédito a partir da vigência da própria norma. Não havendo qualquer crédito, não há que se falar em direito à correção monetária dos créditos remanescentes” (fls. 22-29).*

**7.** No julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.325/DF, Relator o eminente Ministro Marco Aurélio, o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que as limitações ao creditamento do ICMS nas entradas de energia elétrica e nos serviços de comunicação previstas na Lei Complementar n. 102/2000, e, a determinação de parcelamento dos créditos de ICMS nas aquisições de ativo imobilizado não ofendem o princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República.

*Naquela ocasião, o Ministro Ilmar Galvão elucidou que:*

*“a interpretação que foi adotada pela LC [n.] 102/2000, art. 20, § 5º, em substituição à hipótese (...) que havia sido eleita pela LC n. 87/96 (...), [teve] por virtude considerar como componente das mercadorias vendidas o desgaste sofrido pelo ativo fixo do estabelecimento no período de apuração do tributo devido (...). De outra parte, não há como se ter por incompatível com o princípio da não-cumulatividade a norma introduzida pela mesma LC n. 102/2000, nos incs. II e IV do art. 33 da LC 87/96 (...). Na conformidade das razões acima expostas, a nova lei complementar veio alterar, (...), legitimamente, o regime de compensação do tributo, que não restou fixado, de maneira inequívoca, no inciso I do § 2º do art. 155 da CF, demandando regulamentação por lei complementar, na forma prevista no art. 146 da Carta, para observância uniforme pelos Estados, posto tratar-se de tributo que, conquanto de competência estadual, tem nítido caráter nacional”* (DJ 6.10.2006).

8. No que concerne à alegada inconstitucionalidade da limitação ao creditamento de ICMS decorrente das aquisições de bens de uso e consumo, deve-se adotar a mesma orientação antes exposta. É que a lei complementar está autorizada pelo art. 155, § 2º, inc. XII, alínea c, da Constituição Brasileira a disciplinar o regime de compensação do ICMS, de modo que não contraria o princípio da não-cumulatividade dispositivo que retarda o direito ao crédito de ICMS decorrente das aquisições de bens de uso e consumo.

9. É firme o entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que o não reconhecimento do direito ao crédito do ICMS, pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, utilização de serviço de comunicação, aquisição de bens destinados ao uso ou à integração no ativo fixo não ferem o princípio estampado no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição Brasileira. Nesse sentido:

“EMENTA: ICMS: creditamento. Firme o entendimento do Supremo Tribunal no sentido de não reconhecer o direito de creditamento do valor do ICMS, quando pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, ou de utilização de serviço de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração, no ativo fixo, do seu próprio estabelecimento. Precedentes” (AI 488.374-AgR/SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 25.06.2004).

“E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ICMS - CRÉDITO DO VALOR PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, OU DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU, AINDA, DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E/OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO - APROVEITAMENTO - INADMISSIBILIDADE - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A jurisprudência do Supremo Tribunal firmou-se no sentido de não reconhecer, ao contribuinte do ICMS, o direito de creditar-se do valor do ICMS, quando pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, ou de utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do seu próprio estabelecimento. Precedentes” (RE 387.795-AgR/MG, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 1º.10.2004).

“EMENTA: Segundo a jurisprudência desta Corte, o contribuinte do ICMS não tem direito a se creditar do imposto pago na aquisição de energia elétrica, comunicação, bens do ativo fixo e de uso e consumo. Precedentes: AI 250.852-AgR e RREE 195.894 e 200.168. Agravo regimental improvido” (RE 361.622-AgR/RS, Rel. Min. Ellen Gracie, Primeira Turma, DJ 9.05.2003).

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 102/2000. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À SUA EFETIVAÇÃO. VULNERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Crédito. Compensação. Aproveitamento integral do crédito decorrente das aquisições para o ativo permanente. Superveniência da Lei Complementar n. 102/2000. Limitação temporal para o aproveitamento ao longo do período de 48 meses. Restrição à possibilidade de o contribuinte recuperar o imposto pago, como contribuinte de fato, na aquisição de bens para o ativo fixo dentro do período de vida útil. Vulneração ao princípio da não-cumulatividade. Inexistência. Precedente: ADI n. 2.325, Relator o Ministro Marco Aurélio, Sessão Plenária do dia 23.9.2004. Agravo regimental não provido” (RE 392991-AgR/MG, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 29.04.2005).

Na mesma linha: AI 491.743-AgR/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJ 3.02.2006; RE 200.168/RJ, Rel. Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ 22.11.1996; AI 494.950-AgR/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 23.09.2005; RE 296.025-AgR/PR, Rel. Min. Cesar Peluso, Primeira Turma, DJ 5.08.2005; RE 195.894/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, Segunda Turma, DJ 16.02.2001; RE 295.887-AgR/SP, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJ 16.02.2007.

10. O acórdão recorrido não divergiu dessa orientação.

11. Não havendo direito ao crédito de ICMS, não há que se discutir a correção monetária”.

Importa aqui, a análise conceitual da matéria crédito fiscal nas aquisições de bens do ativo imobilizado e de uso e consumo.

Desta maneira, de tudo quanto até aqui colocado, 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 2033, e assim, facilmente se percebe ter a Lei Complementar adotado ainda que de forma parcial o regime de créditos financeiros, recusando-se, ainda, uma adoção integral do sistema de crédito financeiro, no qual se aproveitam outras despesas necessárias à produção de mercadorias, tais como salários, ou entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, por exemplo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Donde se conclui, que haverá o direito de creditamento do ICMS pago anteriormente somente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final, ou que são consumidos integralmente no curso do processo de industrialização. A defesa, ao expor seus argumentos, declara que tais materiais são utilizados nos aerogeradores eólicos, logo, em relação àqueles que foram objeto da autuação caberia a utilização do crédito fiscal do ICMS, a seu entendimento, com o que não concorda o autuante, ainda que não apresente maiores justificativas.

Em síntese, a teor do disposto no artigo 33 da Lei Complementar 87/96 e da jurisprudência do STJ, somente será permitido o aproveitamento de créditos de ICMS correspondente a entradas de produtos intermediários, que não se consomem integral e imediatamente no processo industrial, ocorridas a partir de 1º de janeiro de 2033.

Assim, o regime de créditos financeiros, contido no mencionado artigo 20 da Lei Complementar 87/96, não entrou plenamente em vigor, especialmente em relação à entrada de bens de uso e consumo no estabelecimento, que somente darão direito ao crédito do ICMS a partir de 1º de janeiro de 2033, repito, de forma que somente dão direito ao crédito do ICMS os materiais que se

integram ao produto ou que são integralmente consumidos no processo industrial, sendo que o mero desgaste, como arguido na peça defensiva não dá direito a crédito utilizado, em face do direito vigente.

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

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

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

Existem várias decisões judiciais a respeito do tema, emanadas de Tribunais Superiores:

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

1. O Plenário desta Corte, no julgamento da ADI-MC n. 2.325, DJ de 4.10.04, fixou entendimento no sentido de não ser possível a compensação de créditos de ICMS em razão de operações de consumo de energia elétrica ou utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do próprio estabelecimento.
2. As modificações nos artigos 20, § 5º, e 33, da Lei Complementar n. 87/96, não violam o princípio da não-cumulatividade. Agravo regimental a que se nega provimento (RE nº 461.878/MG-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Eros Grau, DJ de 1º/8/08)".

Na esfera Federal, vigora entendimento no mesmo sentido, como demonstra, por exemplo, a Solução de Consulta nº 39/2010, (SRRF – 7ª Região Fiscal):

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

Por equívoco de interpretação das normas anteriormente enunciadas, entretanto, muitos materiais são classificados como “produtos intermediários”, quando, na verdade, se apresentam como de “uso e consumo”, sem qualquer utilização direta na produção, a exemplo dos fardamentos, EPI’s, dentre outros.

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.

A regra do RPAF/99 em seu artigo 123 assegura o direito de defesa do contribuinte:

*“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação”.*

Já o § 5º do mesmo artigo, estipula:

*“§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;
- III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Não se invalidam aqui, os argumentos trazidos pela empresa, em suas intervenções processuais, a respeito do fato de eventualmente serem os materiais cujo crédito fiscal foi glosado (infração 01) e exigido o diferencial de alíquota (infrações 03 e 04), utilizados em seu processo industrial, mas sim, não estar tal alegação devidamente provada, e apenas o CFOP das operações indicado nos documentos fiscais não se apresenta como suficiente para tal, e caberia apenas e tão somente à mesma fazê-lo.

Tomando como exemplo o documento de fl. 37 dos autos, a nota fiscal 097, verifico, por exemplo, constar na mesma, no item 13, o bem “motobomba água Grundfos CR 5-3 1.1 KW”, ao passo que no item 18 consta “cartão simples de drivers”, sem que a empresa demonstrasse como os mesmos comporiam os aerogeradores, uma vez que podem ter múltiplas funções, no caso da motobomba, por exemplo, prover o abastecimento de água do local de montagem dos aerogeradores.

Da leitura dos itens da nota fiscal 071, (fl. 39), constam “anemômetro” (item 02), aparelho destinado a medir a velocidade do vento, disjuntor, motor e rolamento (itens 09, 11 e 12), peças de múltiplas utilizações, em diversas situações, sem que, de igual modo, esteja demonstrado como comporiam os aerogeradores, tal como firmado na peça defensiva.

Estes são apenas alguns singelos exemplos, dentre muitos observados, o que inclina o julgador ao encaminhamento pela procedência das infrações 01, 03 e 04.

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, vez que tais materiais não podem ser considerados matérias primas ou intermediários, salvo prova em contrário, que não veio aos autos, razão para a não aplicação do teor do artigo 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, já transscrito em momento anterior.

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

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

*1. Ao apreciar a controvérsia acerca da possibilidade de creditamento de ICMS sobre produtos adquiridos pela empresa recorrida, integrantes de seu processo produtivo, o Tribunal de origem*

*manifestou-se em consonância com a jurisprudência desta Corte Superior, no sentido de que são legítimas as restrições impostas pela Lei Complementar n. 87/96, inclusive a limitação temporal prevista em seu art. 33 para o aproveitamento dos créditos de ICMS em relação à aquisição de bens destinados ao uso e consumo, ou ao ativo permanente do estabelecimento contribuinte.*

2. A Corte de origem concluiu que os materiais em discussão, quais sejam, a) Correia e Esponja Massageadora de Rótulos, b) Materiais de Segurança (EPIs), e c) Serviços de Telecomunicações estão compreendidos no conceito de mercadorias de uso ou consumo do estabelecimento, para o fim de impedir o imediato creditamento de ICMS em relação à aquisição desses itens.

3. De fato, de acordo com o contexto fático probatório delineado pelo Tribunal de origem, vê-se que os referidos materiais adquiridos pela recorrente não são integralmente consumidos no processo de industrialização, não estando intrinsecamente ligados, de maneira indissociável, à essa cadeia produtiva.

4. Nesse contexto, entender que tais materiais dizem respeito ao uso e consumo do estabelecimento e, por isso, o creditamento de ICMS em razão dessas entradas não está sujeito à postergação de que trata o art. 33, I, da LC 87/96, demandaria a incursão no contexto fático dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido". (grifo não original).

No aspecto administrativo, sobre o assunto, posso mencionar os Acórdãos deste Conselho de número CJF 0377-12/15, CJF 0389-13/13, CJF 0372-12/14 e CJF 0264-12/14.

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

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

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

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

Assim, tenho tais infrações como procedentes, ressaltando, porém, para a infração 03 a impossibilidade de acolhimento do procedimento do contribuinte. O recolhimento feito foi para uma determinada operação, acobertada por documento fiscal hábil, a qual, entretanto, não se consumou.

Caberia então ao contribuinte, adotar ou a restituição do débito efetuado em relação ao imposto indevidamente recolhido, ou, tendo sido emitido outro documento fiscal para outra operação,

requerer administrativamente a retificação do DAE para adequá-lo à operação efetivamente ocorrida.

Foge, assim, o comportamento do sujeito passivo, de toda e qualquer observância de regra normativa, razão para a rejeição do argumento.

Em relação à infração 02, devidamente comprovada pelo contribuinte, em sede de impugnação, a higidez e idoneidade do crédito fiscal utilizado, fato reconhecido pelo próprio autuante, quando de sua informação fiscal, com o qual concordo, a mesma é improcedente.

Diante dos expostos argumentos, julgo o lançamento como procedente em parte em R\$87.350,91, de acordo com a seguinte demonstração;

Infração 01 R\$ 9.040,53

Infração 02 R\$ 0,00

Infração 03 R\$ 43.500,43

Infração 04 R\$ 34.809,95

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0009/19-5, lavrado contra SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA., devendo ser intimado o contribuinte, a recolher ICMS no valor de **R\$87.350,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos VII, alínea “a” e II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 25 de janeiro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR