

**A. I. Nº** - 279696.0010/19-0  
**AUTUADO** - BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.  
**AUTUANTE** - ANGERSON MENEZES FREIRE  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 26/04/2021

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0054-02/21-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. Autuante em sede de informação fiscal reduz o montante lançado. Infração parcialmente mantida. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. a) ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. MERCADORIAS ESCRITURADAS.** A aplicação de alíquotas menores e diversas daquelas previstas na legislação implica em recolhimento a menos do imposto. **b) ERRO NO CÁLCULO DO IMPOSTO.** Erro na determinação da base de cálculo implicou em recolhimento de imposto a menos que o devido. Infrações parcialmente reconhecidas. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) 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 a exclusão dos insumos e manutenção da exigência quanto aos materiais caracterizados como de consumo do estabelecimento. Reduzido o valor do débito. Infração subsistente. **b) BENS DO ATIVO PERMANENTE. IMPORTAÇÃO.** Contribuinte beneficiário do DESENVOLVE em importação de bens do Ativo Permanente. Exclusão de operações na Informação Fiscal elidiu a acusação. Infração insubsistente. Indeferido pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 18/12/2019 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$390.706,42, 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. Valor: R\$126.567,79. Período: Janeiro a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 29, § 1º e 31, II e art. 53, III, da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, VII, “a”, da Lei 7014/96.

Infração 02. **03.02.02.** Recolheu ICMS a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$ 105.551,44. Período: Março, Abril, Junho a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Infração 03. **03.02.05** – Recolheu ICMS a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias tributáveis regularmente escrituradas. Valor: R\$ 8.607,52. Período: Julho a Outubro 2018. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Infração 04. **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. Valor: R\$ 147.306,30. Período: Janeiro a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7014/96.

Infração 05. **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. Valor: R\$ 2.673,37. Período: Março, Maio e Junho 2018. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

A autuada apresentou impugnação às fls. 61-75. Após reproduzir as infrações, registra, de logo, que ao rever os livros e documentos fiscais verificou, quanto às infrações 02 e 03, ter havido equívoco na apuração e recolhimento do imposto, gerando um saldo devedor a pagar, de modo que parcialmente reconhece o débito do AI, com a respectiva memória de cálculo do valor incontroverso, bem como o DAE quitado.

Seguindo, no item “II – DO DIREITO”, pontua:

#### **Infração 01**

Alega que a auditoria deixou de verificar detidamente que os materiais em questão, a exemplo do “FUSO 0.56 MAQ. 27-28, 0.71 MAQ. 14-16” e “FUSO 0.71MM MAQ. 8-9-12-30-31-39 P/ 2”, e “Resina Wirelock”, estão relacionados à consecução das suas atividades sociais, desgastando-se ou tornando-se imprestáveis às finalidades próprias em função de sua aplicação no processo produtivo.

Tais bens estão em perfeita consonância com o efetivo conceito de produto intermediário que se encontra previsto na legislação, sobretudo na Lei Complementar 87/96, não existindo qualquer ilegitimidade nos procedimentos adotados, inclusive, consoante entendimento já pacificado pela jurisprudência pátria.

Passa, a seguir, a definir os contornos legais que definem a sistemática do creditamento de ICMS, especialmente em relação ao direito ao seu crédito, constitucionalmente assegurado (artigo 155, § 2º, II, da Constituição Federal de 88), informando ser assente na jurisprudência o entendimento de que o constituinte adotou o critério do crédito físico, ao revés do puramente financeiro, e, muito embora tenha o Supremo Tribunal Federal (STF) reconhecido que, para fins de apropriação destes créditos, o critério adotado constitucionalmente é a vinculação física entre entradas e saídas, não se pode excluir das hipóteses de creditamento outras situações, em que, mesmo inexistindo incorporação física entre a mercadoria que deu entrada e aquela objeto de saída, evidenciam a

nítida vinculação entre entradas e saídas, sob o ponto de vista da atividade fim do contribuinte e do papel peculiar e específico da mercadoria, no contexto daquela.

Neste sentido, invoca o artigo 20, *caput* e § 1º da Lei Complementar 87/96 que dispõe sobre o tema, na forma de transcrição realizada.

Diz perceber que a legislação complementar, no estrito limite de sua competência e ditando os contornos sobre a matéria (artigo 155, § 2º, XII, “c”), estabeleceu o regime de compensação do tributo optando por um critério misto, o qual admite tanto o crédito pela aquisição de matérias primas quanto aqueles derivados dos chamados produtos intermediários, embora estes não façam parte da composição do produto final.

Anota ter o artigo 20, *caput*, e § 1º da LC 87/96, reproduzido, alterado radicalmente a disciplina da matéria, antes prevista no artigo 31 do Convênio ICMS 66/88, o qual concedia o direito ao crédito apenas nas situações em que houvesse incorporação física de determinado bem à mercadoria objeto de posterior saída e que fossem consumidos no processo industrial.

Portanto, destaca, somente houve a vedação do aproveitamento de créditos quando os bens forem destinados a atividades alheias àquela realizada pelo estabelecimento, isto é, sem vínculo com o processo industrial, o que não é o caso dos bens sob os quais recaiu a glosa de créditos.

Aponta que estes bens, cujo crédito é admitido a despeito do critério físico, passaram a ser denominados pela Doutrina e pela Jurisprudência produtos intermediários, isto é, bens comprovadamente aplicados na atividade-fim do contribuinte, com indiscutível relevância para a obtenção do produto final, sendo que tal critério consagra e preserva a estrutura básica, ou conteúdo mínimo, do princípio da não-cumulatividade, sem o qual restaria absolutamente esvaziada a finalidade do referido artigo 155, § 2º, I da CF/88, à vista da consequente oneração dos industriais quanto a insumos que, mais do que acessórios ou alheios ao processo produtivo, são agentes indispensáveis à obtenção do produto final (isto é, não são alheios à atividade-fim).

Argumenta que referido entendimento já foi corroborado pelo STJ ao concluir que a Lei Complementar foi além do crédito estritamente físico (no sentido de incorporação ao produto final) e “*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)*”, no julgamento do AgRg no AREsp. Nº 142.263/MG, cuja ementa reproduz.

Menciona que aquela Corte, inclusive, 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 87/96.

Igualmente cita o AgRg no AREsp 142.263/MG, relatado pelo Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19/02/2013, DJ-e 26/02/2013, e o REsp. 1.366.437/PR, DJ-e de 10/10/2013, do mesmo Relato, copiados.

De outro norte, e ante a existência de expressa previsão em Lei Complementar autorizando a tomada de crédito do imposto nessa situação, destaca que nenhum ato normativo hierarquicamente inferior pode suprimir ou restringir o alcance da referida lei, na forma da doutrina de Hugo de Brito Machado.

Observa que os produtos e bens sobre os quais recaiu a glosa dos créditos se enquadram exatamente no conceito de bens intermediários, pela sua mera descrição e aplicabilidade, como, aliás, poderá ser corroborado por prova pericial desde já requerida. Ou seja, no caso vertente, insiste, ao revés do sustentado no relatório fiscal, os materiais em questão são destinados ao desempenho do mister empresarial, como será demonstrado por ocasião da prova pericial, além dos elementos que serão trazidos aos autos, bem como daqueles já anexados à defesa, em atendimento ao princípio da verdade material.

Nesse sentido, passa a tratar dos itens objeto do protesto:

**i) FUSO 0,56 MAQ. 27-28, ii) FUSO 0,71 MAQ. 14-16; iii) FUSO 0,71MM MAQ. 8-9-12-30-31-39 P/2 (CFOP 1101 e 2101 – Códigos 40483308, 40483298 e 40483304)**

Para o “Fuso 0.56 MAQ. 27-28”, “Fuso 0.71 MAQ. 14-16” e “Fuso 0.71MM MAQ. 8-9-12-30-31-39 P/2”, cujas notas fiscais lista, argumenta que o direito de crédito decorrente da aplicação de tais itens, foram glosados pelo Fisco sob a premissa de que este item não seria essencial para o processo produtivo.

Contudo, fala ser a conclusão acima equivocada, pois notória a aplicação dos itens nos equipamentos indispensáveis ao seu processo produtivo, os quais funcionam como tracionador do arame em fabricação, para formar o desenho do hexágono da tela de viveiro, sendo peças que fazem com que o fuso gire durante o processo de Produção do Arame. Trata-se de ação indiscutivelmente ligada ao objeto social da autuada, conforme se afere do descritivo do processo em anexo.

**ii) Resina Wirelock Lata 500CC (CFOP 2101 – Código 41023990)**

Em relação à Resina “Wirelock Lata 500CC”, verifica também que a autuação fiscal glosou o crédito de composto químico utilizado para prender o cabo no soquete com vistas à realização de teste de tração, durante ensaio de laboratório para o processo de produção do “ARAME”.

Diz não pode prevalecer qualquer consideração no sentido de que os itens de laboratório não são utilizados na consecução da sua atividade fim, pois, consoante já exposto brevemente acima, na fase em questão são realizados testes que se destinam à verificação da resistência e qualidade do produto em fabricação, análise esta que, por sua vez, é essencial à afirmação se o produto é resistente o suficiente para suportar o tratamento realizado no processo produtivo, sem prejudicar a operação, ou até mesmo para a verificação se o item atende às exigências do cliente e do mercado em geral.

Nessa linha, pontua que os próprios tribunais administrativos de outros Estados da Federação, ao analisar situações análogas envolvendo a legitimidade dos créditos de ICMS atrelados à aquisição de itens aplicados na fase de laboratórios de testes, tem se curvado à tese ora sustentada, e a respeito cita a jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais que reconhece no Acórdão 2.105/00/CE, julgado em 19/04/00, que *“Não é justo entender que estes materiais são aplicados numa fase anterior ou posterior à de fabricação do produto. A partir da avaliação que é feita de forma contínua nestes setores, são detectados problemas que terão de ser eliminados imediatamente, caso contrário o produto ficará com a sua qualidade comprometida, o que impedirá que seja utilizado no fim para o qual está sendo fabricado”*.

Portanto, ao seu entender, a manutenção da glosa de aproveitamento de crédito de ICMS ante a aquisição do item “Resina Wirelock Lata 500CC”, acaba por negar validade aos próprios créditos de ICMS legitimamente apropriados, com patente negativa de vigência aos artigos 155, § 2º, II, da CF/88, 19 e 20, caput, e § 1º, da LC 87/96, a ensejar a total insubsistência do lançamento fiscal.

**iii) Roletes, Roda, Polia, Galia e Correias**

Alega ser a glosa também destoante do entendimento do STJ, itens tidos pela suplicante como produtos intermediários, *data vênia*, em razão da ausência de compreensão do processo produtivo da Impugnante, pois, trata-se, *a priori*, de incoerência por juízo de preconceito relacionados aos itens que “movimentam” o arame dentro do processo produtivo. Eles foram tratados como se as suas respectivas funções se resumissem ao mero transporte do fio de arame, o que reduz, em muito, dentro da complexidade do processo, o que seria perceptível pela simples visualização das fotos “printadas” na peça defensiva, junto à descrição da aplicação de cada item.

**Roletes**

Usados em várias fases do processo com função de desempenar/desamassar e alinhar o fio de arame, processo necessário, por 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.

### **Roda**

Serve para estabilizar 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 gira, formando uma espécie de bobina (bambolê).

### **Polia**

Também exerce específica função, como de puxar o arame, na fase de retrifilação, para “obrigá-lo a passa na fieira, de modo que, não fosse ela, o arame não passaria pelo orifício de menor diâmetro, para ficar, por conseguinte, com bitola menor, em relação à trefilação primária, de acordo com a encomenda do cliente.

### **Guia Durit Des.Sid 119-0041-000-00**

Localizada logo após máquina enroladora do conjunto de fios de arame, 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**

Têm a finalidade de tracionar o arame próprio para solda do carretel inicial, direcionando-o para a fase final de embalagem, de modo que sua ação, conjugada com a de outros itens, vai se formando novas bombinhas, 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.

Seguindo, também cita a guisa de exemplo, item que não tem a ver com a movimentação do arame, mas sumariamente tido como bem de uso, a despeito de preencher todas as premissas acima, como é o caso da 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.

Assim, diz, em relação a todos os materiais supracitados, exsurge o direito ao crédito de ICMS, por se adequarem ao conceito de produto intermediário e também a produção de prova pericial técnica, desde já requerida.

### **Infração 04**

Com relação ao ICMS DIFAL, diz que os bens que originaram o crédito não são de uso e consumo e/ou do ativo fixo, razão pela qual não há falar em cobrança de ICMS DIFAL (Infração 05), sendo, no todo, indevida tal exigência. Assim, com base nos mesmos argumentos dos tópicos anteriores, alega que o recolhimento do ICMS DIFAL é indevido.

Sem embargo, ainda na hipótese de se considerar os bens em tela como destinados ao uso e consumo do estabelecimento, há que se decotar o DIFAL relativo àqueles que ingressaram em transferência, especialmente os oriundos do estabelecimento de Minas Gerais, pois, diz, o ICMS não seria devido nas operações de transferência, conforme excerto de doutrina que copia.

Noutro giro, entra por demonstrar inconsistências na metodologia do cálculo da autuação, especialmente em relação à Infração 05, porque o cálculo extrapola a diferença de alíquotas indicada o inciso V, § 4º, do art. 305 do RICMS-BA. Isto porque o fiscal retirou do valor da operação o imposto de 7% da alíquota interestadual, incluindo no resultado alcançado o imposto sob alíquota interna de 18% (cálculo por dentro), aplicando, na sequência, sobre a base apurada sob a alíquota interna, a fim de obter o valor do imposto que seria devido internamente. Após, deduziu o imposto calculado sob alíquota de 7%.

Nesse caso, entende correto o cálculo da Impugnante aplicando diretamente sobre a mesma base de cálculo que o fisco utilizou para o cálculo do imposto sob alíquota de 18%, o percentual de 11%, uma vez que a normativa prevê ser devida não a diferença do imposto recolhido, mas a diferença de alíquota, razão pela qual requer deferimento de diligência para, mediante análise dos documentos fiscais que compõem o AI, “seja corroborado o excesso do cálculo do fiscal”.

#### **IV – DA PROVA PERICIAL REQUERIDA**

Reitera, nos termos do artigo 123, § 3º combinado com o artigo 145 do RPAF, o pedido de prova pericial suscitado anteriormente, cuja produção é imprescindível para a elucidação da questão, tendo em vista o extenso período autuado, somado às centenas de operações que foram objeto do lançamento, tornando necessário o exame da documentação aplicável por profissional especializado. Para tanto, apresenta desde já os seus quesitos, nomeando o seu assistente técnico para a perícia contábil, e indica, para tanto e atendimento às normas de regência do procedimento administrativo, o seu endereço eletrônico.

#### **V – DA ILEGITIMIDADE DA MULTA FIXADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO**

Fala acerca da multa de ofício aplicada em razão da suposta infração, no importe de 60%, prevista no artigo 42, incisos VII, alínea “a”, inciso II, alínea “f”, ambos da Lei nº 7.014/96, não merece prevalecer, haja vista o seu caráter confiscatório.

Com efeito, o artigo 5º, XXII, da CF/88, é expresso ao assegurar a todos o direito de propriedade, princípio no qual está fundada a ordem econômica (artigo 170, inciso II, da CR/88). Na seara tributária, a proteção ao Direito de Propriedade, que é cláusula pétrea da Constituição, resume-se na proibição de tributar com o fim de destituir o contribuinte de seus bens.

Afirma ser a vedação da exigência tributária confiscatória decorrente do princípio segundo o qual o poder de tributar deve ser compatível com a conservação da atividade econômica e não com a sua destruição.

Sucedendo, no caso vertente, resta evidente o caráter confiscatório da penalidade exigida por intermédio do Auto de Infração vergastado, por representar praticamente um novo pagamento do tributo, o que se revela demasiadamente excessivo, sobretudo ante a ausência de outros elementos, como o evidente intuito de fraude, que justificariam a imposição de tal percentual.

E nem se diga que as multas não devam respeito ao princípio do não confisco, eis que este é genericamente obstado pela Constituição, eis que assim já decidiu o STF no RE 523471, tendo como Relator o Ministro Joaquim Barbosa, in DJe de 23/04/2010.

Conclui, pois, que, quando a multa agride violentamente o patrimônio do contribuinte, consoante se verifica no presente caso, caracteriza-se a exigência como confisco indireto e, por isso, deve ser declarada ilegal.

Requer seja a impugnação recebida e processada, devendo ser extirpado do crédito, de pronto, o valor por ela quitado, mediante anotação nos autos, nos termos do artigo 90, do RPAF, que o feito seja convertido em diligência/perícia técnica especializada, nos termos do artigo 145 e seguintes do RPAF combinado com o artigo 37, II, do Regimento Interno do CONSEF, e no mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente, cancelando-se, portanto, o lançamento em questão.

Alternativamente, solicita que diante da verificação de manifesta desproporcionalidade das multas aplicadas, sejam as mesmas reduzidas a patamares condizentes com o princípio do não confisco, nos termos dos precedentes do STF.

O Autuante presta Informação Fiscal às fls. 152-154. Diz, de logo, não haver informação a prestar para as folhas do processo que não citar, pois entende serem alegações genéricas, a exemplo do da fl. 73, que fala de ilegitimidade e caráter confiscatório de multas, todas previstas legalmente.

#### **Infração 01**

Acata as alegações defensivas (fl. Seguinte à fl. 62 e sem numeração, fl. 63, fls. 66 a 69, e Doc. Anexo – fl. 134 a 148) para os seguintes itens:

FUSO MÁQ. /ROLETE / RODA / POLIA / GUIA / CORREIA (apenas a de tração e arame) / ROLO / ROLDANA / ANEL / FELTRO LÃ BRANCO / MANGUEIRA FLEX. ZAZTEX / DEDAL PARA VEDAÇÃO da embalagem.

Considera que tais itens se desgastam pelo contato direto com o arame (produto) e par sua produção/conformação. Não é porque são essenciais, mas sim pela especificidade do contato direto e desgaste, mesma consideração já feita em PAF anterior por Câmara do CONSEF, determinando a exclusão de itens com mesmo “critério”, relativo a AI de sua lavra.

Aduz que também considerou as alegações para os itens que fazem parte do produto final (como parte da embalagem) que saem/compõem o produto final ou a mercadoria, que é tributada.

Contudo, não acatou as alegações para os demais itens, como:

**RESINA WIRELOCK** – Utilizada para fixar os corpos de prova em suporte para testes ou ensaios de laboratório. Não dá direito a crédito, como outros materiais de uso e consumo também necessários para a produção.

**CORREIAS** (de transmissão/sincronizada) – A função é como diz o nome, a transmissão de movimento de equipamento acionador para um outro acionado.

**ROLAMENTO** – Serve como apoio, mancal, “superfície” de deslizamento de (entre) elementos mecânicos.

**BLOCO** – Serve de suporte para os mordentes na pré-formação das cordoalhas.

Diz que são materiais com outras características e funções diversas no processo, embora também necessárias ou, ainda que essenciais. Pois não é apenas a necessidade ou uma infinidade, de outros itens necessários e que também não dão direito ao crédito, por determinação da LC 87/96 (e suas prorrogações). Diz serem, classicamente, MATERIAIS DE USO E CONSUMO que não dão direito a crédito.

Refez as planilhas suportes excluindo débitos relativos aos itens acatados (fls. 156-169), reduzindo o valor da exação pela infração de R\$126.567,79 para R\$84.563,99.

### **Infrações 02 e 03**

Não foram contestadas

### **Infração 04**

A infração se vincula à Infração 01, pois cobra ICMS DIFAL para os mesmos itens quando pertinente (quando as aquisições são de outra UF). Dessa forma as planilhas das fls. 09 a 27 devem ser substituídas pelas planilhas/demonstrativos das fls. 156 a 169 e o valor da exação foi reduzido de R\$147.306,30 para R\$104.411,78.

### **Infração 05**

Diz que o cálculo do ICMS DIFAL foi feito pelo SIAF (Sistema Informatizado de Auditoria Fiscal da SEFAZ) e de acordo com o art. 17, XI, § 6º, da Lei 7014/96.

Observa, entretanto, que o contribuinte é beneficiário do DESENVOLVE, e que na planilha suporte constam alguns itens que são do Ativo Permanente que, retirados da planilha, constatou a inexistência de débito.

Concluindo, expõe quadro das infrações demonstrando a redução do valor total de R\$390.706,42 para R\$294.627,52.

Cientificado da Informação Fiscal, o sujeito passivo retorna ao feito (fls. 277-281). Fala que após a Impugnação o Auditor Fiscal requisitou nova visita técnica ao estabelecimento autuado, oportunidade em que revisou o lançamento para excluir alguns itens objeto de autuação, o que espera ser referendado pela JJF. Contudo, entende dever ser também reconhecido o direito ao crédito fiscal quanto aos demais itens (CORREIA TRANSM POLY-V 6PK 2310, ROLAMENTO e BLOCO).

Aduz que, quanto aos itens não excluídos, a legislação federal, especificamente o art. 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 foi mantida a glosa de crédito, entendimento este corroborado pelo STJ no REsp. nº 1.366.437/PR.

Assim, reitera o pleito de produção de prova pericial, cujos quesitos foram apresentados na Impugnação.

Com relação à exigência do ICMS DIFAL, observa que a Informação Fiscal não tratou do argumento defensivo acerca dos itens que ingressaram no estabelecimento por transferência interestadual.

Dessa forma, na ausência de impugnação, até mesmo porque a legislação é bem clara nesse sentido, entende deverá ser excluída do lançamento, na situação acima aventada, pelo menos a infração 05, sob pena de franca ofensa ao princípio da legalidade.

Ratifica os termos da inicial, requerendo seja julgado improcedente o lançamento, pelo fato dos itens autuados consistirem em produtos intermediários, cujas aquisições legitimam o creditamento do imposto e não estão sujeitas ao DIFAL, e que, ainda, na hipótese de indeferimento da prova pericial requerida, que seja intimada para esclarecer eventual dúvida que remanesça com relação a algum dos itens autuados, sob pena de cerceamento de defesa.

Requer, por fim, que as intimações postais do presente processo sejam encaminhadas ao setor Jurídico da Empresa, no endereço indicado, caso contrário implicará em nulidade.

Considerando que quando intimado para conhecer a Informação Fiscal de fls. 152-170 o autuado se manifestou em duas ocasiões (Docs. datados de 19/07 e 04/09/20) apresentando documentos que, conforme análise do Autuante, poderiam repercutir sobre o lançamento, e tendo em vista que os autos vieram ao CONSEF sem que o Autuante fosse cientificado dos mesmos, em benefício do devido processo legal, seus corolários de ampla defesa e contraditório, além da verdade material, essa 2ª JJF, por unanimidade dos julgadores, decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de Origem para:

- a) Cientificar o Autuante acerca das manifestações do autuado e dos documentos que aportou aos autos;
- b) Produção de Informação Fiscal a respeito dos documentos aportados, elaborando, se for o caso, novos demonstrativos da exação, inclusive o de débito.

Concluída a diligência o sujeito passivo deverá ser cientificado mediante comprovação de entrega de cópia da Informação Fiscal e papéis de trabalho eventualmente elaborados para, querendo, manifestar sobre seu resultado no prazo de 10 (dez) dias.

Por consequência, à fl. 295, cientificado do pedido de diligência, o Autuante mantém o procedimento fiscal nos termos ajustados na Informação Fiscal de fls. 152-170, inclusive no que diz respeito aos itens “correia, rolamento e bloco”.

Presente na sessão de julgamento, o representante legal do sujeito passivo, Dr. Lucas Freitas Gonçalves de Araújo, OAB/MG 185.176, em manifestação oral reiterou os termos da última manifestação escrita, frisando a necessidade do deferimento de perícia/diligência fiscal com o fito de corroborar suas afirmações, especialmente quanto à aplicação dos itens considerados de uso e consumo, mas que argumenta serem “produtos intermediários” no processo produtivo da empresa autuada. Também solicitou a homologação do pagamento efetuado em face do reconhecimento parcial da exação e que seja referendado as razões de defesa acatadas pela Autoridade Fiscal autuante.



## VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$390.706,42, acusando o cometimento de 05 (cinco) infrações.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 04, 52, 53, 271 e 273, bem como do que se percebe nas peças defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-49, 156-168 e CDs de fls. 51 e 170); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Indo ao mérito do caso, de logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Por não terem sido contestadas, as infrações 02 e 03 não integram a lide em face do exposto reconhecimento de sua procedência.

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, ferramenta de auditoria de ICMS criado e desenvolvido por Auditores Fiscais da SEFAZ-BA com apoio do Instituto dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia – IAF, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento legal que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados constantes dos CDs de fl. 51 e 170, cujas planilhas identificam: NF, data de emissão, número, chave de acesso, UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, CFOP, vlr item, BC ICMS, alíquota e vlr do crédito utilizado, alíquota e vlr do ICMS legal, valores do ICMS objeto da autuação.

Por entender que os dados constantes no processo são suficientes para formar minha convicção, a prova dos fatos não depender do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em vista de outras provas produzidas, com fundamento no artigo 147 do RPAF/99, indefiro os pedidos de diligência e perícia.

Indo ao mérito do lançamento, observo que as infrações 01 (uso indevido de crédito) e 04 (ICMS DIFAL recolhido a menos que o devido) se correlacionam. Para elas a discussão contraditória é eminentemente jurídica e relacionada 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, além do

consequente recolhimento de ICMS por diferencial de alíquotas para tais itens quando das aquisições interestaduais. Ou seja: a autuada entende que todos os itens objeto da autuação são matérias intermediárias o que possibilitaria a apropriação do crédito fiscal e a desobrigaria do recolhimento do diferencial de alíquotas lançado.

No que se refere aos bens objeto de autuação, com meus grifos, cabe a seguinte normativa, fundamento para decidir a pertinência ou não da exação sobre todos ou parte dos itens.

### **Constituição Federal**

Art. 155.

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

### **Lei Complementar nº 87/96**

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.

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 2033.**

Pois bem. Como acima exposto, recebendo autorização constitucional em todos seus termos, a Lei Complementar nº 87/96 garante o direito ao crédito do ICMS em relação a aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo. Contudo, o exercício de tal direito apenas ocorrerá a partir de 01 de janeiro de 2033.

Tais disposições foram recepcionadas na Bahia pelo inciso II do § 1º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96

Art. 29. ...

§ 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;**

A despeito disso, ao contrário do entendimento do Autuante (ainda que, como adiante se verá, acertadamente, tenha acolhido argumentos defensivos para alguns dos itens originalmente tido de uso e consumo: FUSO MÁQ. /ROLETE / RODA / POLIA / GUIA / CORREIA (apenas a de tração e arame) / ROLO / ROLDANA / ANEL / FELTRO LÃ BRANCO / MANGUEIRA FLEX. ZAZTEX / DEDAL PARA VEDAÇÃO da embalagem), o entendimento da Autuada, estabelecimento industrial, é que todos os itens objeto da autuação, são “*produtos intermediários*”.

É de se admitir que a matéria, funcionando como um “cabo de guerra” entre os contribuintes e o fisco é bastante polêmica, acabando, muitas vezes, por descambar nos tribunais judiciais de modo a direcionar tanto o entendimento administrativo, quanto o reposicionamento dos contribuintes em situações pessoais, dada a especificidade para cada um, especialmente quando estabelecimentos industriais, em face das suas diversidades funcionais de aplicação adequada dos itens como para uso e consumo ou material intermediário.

De todo modo, certo é, que durante o ano de 2009, a Primeira Seção do STJ realizou diversos julgamentos orientados pela Lei dos Recursos Repetitivos (Lei 11672/08), os quais pacificaram o entendimento acerca do creditamento do 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).

Na oportunidade, relatando diversos casos, o 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 geram direito a crédito de IPI.

Dessa mesma maneira tem se posicionado o STF. Cite-se, por exemplo, a 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 posição:

*“Agravamento Regimental no Recurso Extraordinário. Tributário. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Impossibilidade de crédito relativo à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo e à integração ao ativo fixo. Precedentes. Agravamento Regimental ao qual se nega provimento”.*

No mesmo sentido, é a decisão no Agravamento Regimental no Agravamento de Instrumento AI 737346 SP.

Analisando o presente caso, vejo que por conterem itens intrínsecos ao processo produtivo, existem operações caracterizadas para legal utilização do crédito fiscal, as quais devem ser excluídas das infrações 01 e 04. Objetivamente me refiro aos itens excluídos pelo Autuante por ocasião da Informação Fiscal (FUSO MÁQ. /ROLETE / RODA / POLIA / GUIA / CORREIA (apenas a de tração e arame) / ROLO / ROLDANA / ANEL / FELTRO LÃ BRANCO / MANGUEIRA FLEX. ZAZTEX / DEDAL PARA VEDAÇÃO da embalagem).

Neste ponto, ressalto o fato de o demonstrativo ajustado ser esclarecedor para acolher o ajuste efetuado.

Por oportuno, informa que mesmo no âmbito administrativo, o Estado da Bahia, acolhe o entendimento do critério físico, 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.

A propósito, veja-se o teor do Parecer DITRI 22.886/2013 respondendo consulta formulada por outro contribuinte:

*“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”.*

Observo que no demonstrativo ajustado, acostado às fls. 177-168 dos autos, restaram itens que não se alinhando às condições retro expressas (inclusive itens usados para ensaios em laboratório, como dito pelo Impugnante), não possibilitam crédito fiscal que, indevidamente apropriado pelo sujeito passivo, corrige-se com a presente exação. As mercadorias são: soda cáustica, fita adesiva, placa lisa, acetona, resina, carbonato de sódio, tubo, gaixeta, etiquetas, bobinas, grampos, calça uniforme masculino, graxa, sílica, argila, tinta, antiespumante, disco barrica, esponjas, braçadeiras, cloreto de sódio, dispersantes, bolsa sud-chemi-pak, álcool isopropílico, resíduos de sabão queimado, flange, carvão antracitoso, correia, água oxigenada, rolamento, escovas, composto de borracha, dedal plástico, mangueira flex, dentre outros.

De mais a mais, cabe dizer que caso tal não é novel contra o sujeito passivo. Há outros lançamentos fiscais em AI contendo exação de mesma natureza, sobre idênticas mercadorias/operações, casos nos quais o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações, inclusive pagando o crédito tributário.

Quanto à Infração 04, no que diz respeito à exação fiscal sobre as operações de transferência interestadual de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento autuado, observo não caber a alegação defensiva de impossibilidade de tributação, sobre operações de transferências interestaduais de bens destinados a uso e consumo frente à disciplina contida no artigo 12, inciso I, da LC 87/96, repetida no artigo 4º, I da Lei 7014/96:

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

Assim, atentando que o valor exposto para as Infrações 01 e 04 no demonstrativo suporte referido (R\$81.331,97 e R\$99.136,59 - fls. 177-168), divergem dos indicados no texto da Informação Fiscal (R\$84.563,99 e R\$104.411,78), constatado que os itens/produtos/mercadorias que remanesceram no lançamento relativo às infrações 01 e 04 não se enquadram na condição permissiva de direito a crédito fiscal, as tenho parcialmente procedentes, em R\$81.331,97 e R\$99.136,59, respectivamente, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
<b>Infração 01 01.02.02</b>					
31/01/2018	09/02/2018	90.160,22	18,00%	60%	16.228,84
28/02/2018	09/03/2018	33.638,78	18,00%	60%	6.054,98
31/03/2018	09/04/2018	30.999,56	18,00%	60%	5.579,92
30/04/2018	09/05/2018	39.773,06	18,00%	60%	7.159,15
31/05/2018	09/06/2018	47.911,11	18,00%	60%	8.624,00
30/06/2018	09/07/2018	31.475,06	18,00%	60%	5.665,51
31/07/2018	09/08/2018	25.618,89	18,00%	60%	4.611,40
31/08/2018	09/09/2018	33.292,94	18,00%	60%	5.992,73
30/09/2018	09/10/2018	31.319,72	18,00%	60%	5.637,55
31/10/2018	09/11/2018	23.401,39	18,00%	60%	4.212,25
30/11/2018	09/12/2018	34.506,72	18,00%	60%	6.211,21
31/12/2018	09/01/2019	29.746,83	18,00%	60%	5.354,43
<b>Total</b>					<b>81.331,97</b>
<b>Infração 04-06.02.01</b>					
31/01/2018	09/02/2018	231.601,72	18,00%	60%	41.688,31
28/02/2018	09/03/2018	35.530,94	18,00%	60%	6.395,57
31/03/2018	09/04/2018	24.685,11	18,00%	60%	4.443,32
30/04/2018	09/05/2018	34.068,89	18,00%	60%	6.132,40
31/05/2018	09/06/2018	22.984,11	18,00%	60%	4.137,14
30/06/2018	09/07/2018	33.403,89	18,00%	60%	6.012,70
31/07/2018	09/08/2018	20.165,11	18,00%	60%	3.629,72
31/08/2018	09/09/2018	32.330,39	18,00%	60%	5.819,47
30/09/2018	09/10/2018	30.917,89	18,00%	60%	5.565,22
31/10/2018	09/11/2018	25.893,06	18,00%	60%	4.660,75
30/11/2018	09/12/2018	35.506,50	18,00%	60%	6.391,17
31/12/2018	09/01/2019	23.671,22	18,00%	60%	4.260,82
<b>Total</b>					<b>99.136,59</b>

### Infração 05

Considerando que: a) acolhendo alegação defensiva de o contribuinte autuado ser beneficiário do programa de incentivos fiscais DESENVOLVE alcançando importações de bens para o Ativo Permanente; b) inadvertidamente, a infração 05 contemplava operações tipo; c) as retirando por ocasião da Informação Fiscal nada restou devido, homologando a afirmativa do autor do feito, constata-se a insubsistência da Infração 05.

No que diz respeito às multas propostas, faço constar o seguinte: a) são as previstas na legislação para as infrações constatadas; b) órgão administrativo judicante não possui competência para apreciar matéria de ordem constitucional nem pode deixar de aplicar norma legal vigente, e; c) por falta de previsão legal, o pedido de cancelamento ou redução de multa fica prejudicado.

Por fim, faço constar, que ainda que as intimações e comunicações devam ser efetuadas da forma prevista no RPAF (arts. 108 a 110), nada impede que também sejam encaminhadas na forma pleiteada pelo Impugnante.

Sem embargo, observo que com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou, majoritariamente, a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, acrescentando o art. 127-D no Código Tributário do Estado da Bahia. Essa modalidade, que, dada às novas tecnologias é a mais eficiente para as partes, permite habilitação do representante legal, de modo a ter conhecimento dos fatos de forma rápida e sem eventuais inconvenientes.

Pelo exposto, voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279696.0010/19-0**, lavrado contra **BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$294.627,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, VII, alínea “a” da Lei nº 7014/96, dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões Virtual do CONSEF, 19 de março de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR