

**A. I. N°** - 269369.0006/20-8  
**AUTUADO** - VIVIANI GRASSI ALMEIDA ALVARENGA EIRELI  
**AUTUANTE** - CARLOS ALBERTO FISCHBORN  
**ORIGEM** - INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/08/2021

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF N° 0102-04/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Ficou comprovado que o autuado escriturou os créditos em uma única parcela, no momento da sua aquisição ao invés de 1/48 avos e não aplicou a proporcionalidade estabelecida na legislação, uma vez que também comercializa produtos isentos. Infração subsistente. b) MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA USO OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Restou comprovado que as mercadorias adquiridas são consideradas como insumo do estabelecimento. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2020, exige ICMS valor total de R\$66.417,21, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.01- Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS no valor de R\$3.451,86, nos meses de novembro, dezembro de 2017, março, maio, julho e setembro de 2018, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.202 - Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS no valor de R\$62.965,35, nos meses de setembro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fls. 58 a 51, inicialmente dizendo que tem como atividade principal o comércio atacadista de pescados e frutos do mar e como atividade secundária: peixaria, preservação de peixes, crustáceos e moluscos e fabricação de conserva dos mesmos, e na consecução de suas atividades sempre agiu de forma diligente, cumprindo suas obrigações perante o Poder Público, notadamente no tocante ao cumprimento das obrigações tributárias.

Se diz surpreendida com a exigência do crédito tributário apontado nas infrações cujo teor transcreveu, que com os acréscimos moratórios e multa totaliza o montante de R\$113.737,94.

Em relação à suposta diferença no recolhimento do ICMS por ter havido utilização indevida de créditos fiscais referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento e material para uso e consumo, assevera que analisando a primeira infração constatou que a base legal citada, o art. 310, inciso IX do RICMS cujo teor transcreveu verificou que o mencionado dispositivo legal é claro ao determinar que somente itens com finalidade alheias as atividades do estabelecimento são vedados os créditos fiscais, ocorre que os itens apontados pela fiscalização, considerado como Ativo permanente, como exemplo CONDENSADOR EVAPORATIVO CE-115, COMPRESSOR 2C 11X8C/MOTOR 220CV – MADEP, FABRICADOR DE GELO EM ESCAAMAS E AGUA GELADA, conforme NF-e nº2997 são utilizados em sua atividade secundária, preservação de peixes crustáceos e moluscos, portanto, em conformidade com o art. 29, inciso I da lei 7.014/96 e está assegurado seu direito aos uso do

crédito fiscal.

Quanto à infração 02 assevera que não foi considerado o texto legal da Constituição Federal no art. 155, inciso II C/C §2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, cujo teor copiou.

Diz que considerando o texto legal da Carta Magna, acompanhado da Lei Complementar 87/96, art. 33, inciso I, a vedação do crédito não é em relação a qualquer uso e consumo da mercadoria, pois deve-se levar em conta a efetiva destinação da mercadoria, sob a ótica da legislação infraconstitucional. Vale dizer, identificar, em cada caso, se a destinação refere-se a atividade econômica do contribuinte, sendo este o ponto fundamental para se concluir pela incidência ou não do art. 33, I, da Lei 87/96.

Reafirma que todos esses produtos são necessários para a proteção do produto comercializado, para que o mesmo chegue em bom estado ao consumidor final. As etiquetas adesivas são legalmente exigidas para produtos destinados ao exterior e coladas na conservadora, o plástico é utilizado como proteção superior, inferior e laterais do produto embalado como proteção.

Enfatiza que não há como concordar com o posicionamento da Fiscalização. Isto porque a embalagem de transporte integra o custo de venda do produto e faz parte do processo de exportação, que só se encerra com a aquisição do consumidor final. A embalagem destinada ao transporte visa a conservação e proteção do produto durante o transporte contra agentes externos indesejáveis. Se o serviço de transporte das mercadorias integra a operação de venda, como custos suportados pelo produtor, tais embalagens se mostram imprescindíveis para a proteção e manutenção da integridade do pescado durante o transporte, bem como para garantir que o consumidor adquira um produto de qualidade, e devem ser considerados como insumos deste.

Em seguida fala sobre a tempestividade da apresentação da defesa e requer a insubsistência e improcedência do Auto de Infração, devido à falta de fato gerador para a cobrança do imposto da exigência impugnada.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 78 a 80, em relação à infração 01 diz que as mercadorias objeto da presente exigência dizem respeito a atividade da empresa. Entretanto, o crédito fiscal de tais produtos foi lançado direta e integralmente no mês de aquisição, contrariando o disposto no art.309 do RICMS, que discorre sobre a constituição do 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.

Após transcrever o mencionado dispositivo legal mantém a infração.

Em relação à infração 02 após transcrever o argumento defensivo disposto na folha 60 do PAF diz que da lista de produtos relacionados nas folhas 37 a 45 deste processo, como crédito indevido de material de uso e consumo a empresa fez menção aos seguintes itens: etiquetas, plástico e conservadoras (caixas de isopor), como integrantes do produto final na condição de embalagem, dos produtos que são exportados.

Conclui dizendo que: *“Para tais produtos (etiquetas, plásticos e conservadoras) bem como para todos os demais produtos desta infração, opinamos pela manutenção da infração”*.

## VOTO

O primeiro item do presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado.

Verifico que o impugnante alega que tem como atividade principal o comércio atacadista de pescados e frutos do mar e como atividade secundária: peixaria, preservação de peixes, crustáceos e moluscos e fabricação de conserva dos mesmos.

Assevera o defendente que os bens objeto da presente exigência são utilizados em sua atividade secundária, e dessa forma, de acordo com o disposto no art. 29, inciso I da lei 7.014/96 teria direito à utilização do crédito.

O autuante ao prestar a informação fiscal reconhece que os bens adquiridos pelo defendente são utilizados na atividade da empresa, porém, os valores destacados nas notas fiscais foram escriturados na data de sua aquisição, em uma única parcela, contrariando o disposto no art.309 do RICMS.

Para melhor entendimento desta infração, transcrevo a seguir os dispositivos da legislação:

***Lei Complementar n. 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. (...)*

*§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005) IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).*

***Lei 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.*

*§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):*

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

*IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

*VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo;*

*e VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo*

*remanescente do crédito será cancelado.*

Da leitura dos dispositivos legais verifico que apesar de o contribuinte ter direito à utilização dos créditos objeto das aquisições autuadas no presente lançamento, utilizou metodologia contrária a legislação posta, pois além de escriturar os créditos destacados nas notas fiscais em uma única parcela, ao invés de 1/48 avos não aplicou a proporcionalidade estabelecida nos mencionados dispositivos legais.

Concluo, por conseguinte, pela subsistência da infração.

A infração 02 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento

O autuado alegou que as mercadorias objeto da autuação se constituem em embalagens (conservadoras) para transporte de pescados destinados à exportação, assim como etiquetas adesivas e plásticos que tem a finalidade de proteger as mencionadas embalagens, acrescentando que a embalagem é destinada ao transporte e visa a proteção e manutenção da integridade do pescado durante o transporte, bem como para garantir que o consumidor adquira um produto de qualidade e devem ser considerados como insumos deste.

O autuante não rebate o argumento defensivo, simplesmente afirma que: *“Para tais produtos (etiquetas, plásticos e conservadoras) bem como para todos os demais produtos desta infração, opinamos pela manutenção da infração”*.

Portanto, a questão que aqui se aprecia diz respeito as aquisições de conservadoras, etiquetas adesivas e plásticos adquiridas pelo autuado em outras unidades da federação, as quais o mesmo considera como insumos, razão pela qual sustenta que teria direito ao crédito do imposto destacados nas notas fiscais.

De acordo com informações constantes no INC – Informações do Contribuinte desta SEFAZ, anexado às fls. 12 a 13, de fato a empresa exerce a atividade de preservação de peixes, crustáceos e moluscos - CNAE 10.20-1/01.

Segundo informação prestada pelo autuado e não contestada pelo autuante as conservadoras destinam-se ao transporte dos pescados até os seus clientes, localizados no exterior, enquanto que as etiquetas adesivas são coladas nas mesmas e os plásticos revestem as mencionadas conservadoras, e de acordo com o entendimento do defendente tais itens se classificaria como insumo.

A expressão “insumo” consoante o doutrinador Aliomar Baleeiro *“é uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa ‘input’, isto é, o conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., empregados pelo empresário para produzir o ‘output’ ou o produto final. (...) ‘Insumos são os ingredientes da produção, mas há quem limite a palavra aos ‘produtos intermediários’ que, não sendo matérias-primas, são empregados ou se consomem no processo de produção”*.

Nessa linha, como tais têm-se a matéria-prima, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte ou para terceiros, ou empregados na atividade de prestação de serviços.

Observando que no caso presente restou caracterizado que os produtos comercializados, no caso pescados, são acondicionados em embalagem de conservação do produto, fato este não contestado pelo autuante concluo que as embalagens e seus acessórios, etiquetas adesivas e plásticos são considerados como insumos, consequentemente a infração 02 é totalmente insubsistente.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$3.541,86.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269369.0006/20-8**, lavrado contra **VIVIANI GRASSI ALMEIDA ALVARENGA EIRELI**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.451,86**, acrescido das multas de 60%, previstas no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR