

A. I. Nº - 281082.0002/19-3
AUTUADO - UNIGEL PLÁSTICOS S/A
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/09/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0156-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 01. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. As mercadorias objeto da exigência fiscal são para uso e consumo, não cabendo a utilização dos respectivos créditos fiscais. Infração caracterizada. Infração parcialmente elidida mediante comprovação de que parte dos itens objeto da autuação não são alheios à atividade da empresa, mas típicos produtos intermediários que participam do processo produtivo, ainda que alguns não se incorporem ao produto final. Infração parcialmente subsistente em face de reconhecimento parcial da sua exação. **b) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** Infração subsistente por expresse reconhecimento do sujeito passivo. **02. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Acusação fiscal parcialmente elidida mediante comprovação de que parte das operações objeto da exação ocorreram com diferimento do lançamento e pagamento do imposto. Valor reduzido reconhecido devido pelo sujeito passivo. Infração parcialmente subsistente. **03. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO.** Infração elidida mediante comprovação de que as operações objeto da autuação se referem a aquisição de típicos produtos intermediários aplicados na atividade empresarial do contribuinte autuado. Infração insubsistente. **04. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS.** Infrações parcialmente elididas mediante comprovação de cancelamento de Nota Fiscal e retorno de mercadoria objeto de Nota Fiscal não registrada no LRE. Infrações parcialmente subsistentes. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 28/06/2019, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$164.000,51, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo:

1 – 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: **R\$27.609,60**. Período: Janeiro a Maio, Setembro e Dezembro 2016, Janeiro, Março a Dezembro 2017, Fevereiro a Maio, Julho a Outubro 2018. Enquadramento legal: Arts. 29, § 1º, II, e art. 53, III da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

2 – 01.02.40. Uso indevido de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). Valor: **R\$4.735,03**. Período: Janeiro 2016 a Agosto 2017. Enquadramento legal: Arts. 29 e 31 da Lei 7014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

3. 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: **R\$89.123,11**. Período: Abril a Dezembro 2016, Janeiro e Outubro 2017, Janeiro, Junho, Julho, Outubro a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 2º, I e 32 da Lei 7014/96 c/c art. 332, I do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

4. 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\$34.125,89. Período: Fevereiro, Março e Dezembro 2016, Janeiro, Março a Maio, Julho, Agosto, Outubro a Dezembro 2017, Março a Maio, Julho, Setembro a Novembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

5. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma. Valor: **R\$1.935,49**. Período: Fevereiro, Março, Maio a Julho e Dezembro 2016, Março a Agosto e Outubro 2017. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247, do RICMS-BA. Multa: 1%, art. 42, IX, “d” da Lei 7014/96.

6. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: **R\$6.471,39**. Período: Dezembro 2017, Janeiro, Março, Abril, Junho, Agosto, Setembro a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, XI da Lei 7.014/96

O autuado impugna o lançamento às fls.63/87. Após relatar os fatos e reproduzir as infrações, diz que ao analisa-las, rechaçando as demais, reconhece a procedência parcial da autuação, especificamente no que tange à integralidade da Infração 02 e parte das Infrações 01 e 03, razão pela qual providenciou a quitação do débito a elas relativo através da utilização de crédito acumulado, via expedição de certificado de crédito de ICMS (Doc. 02), que está pendente de homologação, sendo certo que a análise formal acerca da legitimidade do crédito já foi realizada, conforme Parecer Final 2836/2019 (também Doc. 02).

No item “DO DIREITO. III.A. DO ALEGADO CREDITAMENTO INDEVIDO REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DE SUPOSTOS MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO DA IMPUGNANTE E DO CONSEQUENTE NÃO RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (INFRAÇÕES 01 E 04)”, passa a individualizar a contestação das infrações:

Infração 01

Diz que embora a acusação seja de uso de crédito fiscal por aquisição de mercadorias para uso e consumo, trata-se de elementos intermediários indispensáveis ao processo de produção industrial o que entende afrontar o princípio da não-cumulatividade inserto no inciso II, § 2º do art. 155 da CF/88, bem como os arts. 19, 20, § 1º, e 21, III da Lei 87/96, reproduzidos, sendo que este último trata do critério jurídico estabelecido para fins de crédito de ICMS, definindo como hipótese de estorno quando a mercadoria vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento, de modo que, entende, a norma não condiciona o direito ao crédito ao consumo das mercadorias durante o processo industrial, ou mesmo à integração ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, pois, alega, tais condições eram previstas única e exclusivamente pelo revogado Convênio ICMS 66/88, revogado.

Afirmando que tal entendimento consta dos arts. 309 e 310, do RICMS-BA/2012, aduz que a LC 87/96 derrubou a doutrina do “crédito físico” sujeito à identificação de um vínculo de inerência material entre as mercadorias como condição ao direito ao crédito pela entrada, uma vez que a única restrição da nova lei decorre do art. 20, § 1º, impedindo crédito relativo às entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, constituindo assim, a doutrina do “crédito financeiro” que não se apoia no elemento material, mas no elemento funcional de se integrar no desempenho da atividade econômica do contribuinte, compreendendo-se como tal, “todas as atividades operacionais do contribuinte, necessárias à consecução de seu objeto social.

Reproduzindo excerto de doutrina acerca da expressão “alheios às atividades” contida no inciso III art. 21 da LC 87/96, frisa que o legislador baiano ao afirmar que são “todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente”, denota que o bem indiretamente utilizado no processo produtivo não é alheio, e que sua aquisição gera direito ao crédito, em conformidade com o entendimento do STJ, consoante ementas de sentenças reproduzidas, o que seria o caso das mercadorias objeto do AI na Infração 01, cujo emprego e função no processo produtivo passa a descrever.

Dizendo que o processo produtivo da Impugnante consiste na fabricação de Resinas Acrílicas Granuladas (Extrudadas), Chapa Extrudada e Chapa Acrílica CAST, ressalta que a função de cada item está atestada em laudo técnico da área de produção da empresa autuada que anexa à Impugnação.

a) Processo Produtivo: Resinas Acrílicas Granuladas (Extrudadas)

Nesse processo, fala que a resina acrílica (PMMA) é enviada via sistema pneumático ou big bag, para dosadores onde o PMMA em pó é misturado com aditivos, incluindo ALCOOL ESTEARILICO-ALKONAT, SONGNOX 417B e SONGSORG 1000 que possuem as seguintes funções:

1) ALCOOL ESTEARILICO-ALKONAT

Quimicamente compatível com o PPMA (Polimetacrilato de Metila) é utilizado na extrusão de resinas granuladas e funciona a nível molecular, reduzindo a fricção entre as moléculas no polímero, fazendo com que seja necessária uma energia menor para o processamento e promove a redução da viscosidade da massa polimérica fundida.

Fala que durante o processamento o polímero está constantemente sujeito ao atrito, no canhão da extrusora. Esse atrito pode iniciar a degradação do produto ou fundir o material antes do momento desejado. Para reduzir esse efeito se utiliza lubrificantes internos que não apenas reduzem o atrito e preservam o polímero, como também definem características do produto final, como resistência a impacto, por exemplo.

2) SONGNOX 417B

Consiste em um estabilizante térmico que determina propriedades químicas e de resistência ao calor do PMMA granulado produzido. A importância deste insumo é maximizada porquanto os produtos são fornecidos para aplicação em indústria automobilística, e os produtos plásticos em automóveis são frequentemente expostos ao calor e perdem suas propriedades mecânicas e estéticas. Estes estabilizantes térmicos, portanto, protegem os plásticos da oxidação causada pela exposição do calor e ajudam a manter as propriedades desejadas.

3) SONGSORGB 1000

Apresentando figura ilustrativa, é um insumo absorvedor de radiação UV. Os raios ultravioletas conduzem às reações de decomposições indesejadas, e por esse motivo, faz-se necessária a adição deste absorvedor de radiação UV para proteger o polímero.

Após toda aditivação do PMMA com os insumos retro referidos, inicia-se a alimentação da extrusora (equipamento composto por dosadores, funil de alimentação principal, rosca, camisa de refrigeração, termopares, filtro, cabeçote, banho de água e granulador/máquina de corte). No interior da extrusora, o material será direcionado pela rosca/parafuso sem fim pelas secções de alimentação, compressão e dosagem em direção ao filtro e cabeçote.

Diz que uma das partes mais importante de uma máquina extrusora e onde acontece a filtragem são canhões onde são encaixadas as telas para extrusora, que são, em verdade, discos de diversos tamanhos responsáveis pela filtragem das impurezas contidas no material. Essas telas são formadas por pequenas aberturas, podendo variar de tamanho de acordo com o que será filtrado, pois sem a utilização dessas telas, o produto fica fora de especificação e do padrão de qualidade exigido pelo mercado, apresentando pontos pretos superficiais, gerados na zona de plastificação, que são retidos pelas telas de aço inox: TELA AÇO INOX 20/200/24/110 DIAM 155MM; TELA AÇO INOX 20/200/24/110 DIAM 175 MM; e TELA AÇO INOX 304 DE 20/200 MESCH DIAMETRO 120MM.

Informa que depois do filtro, o material passa pelo cabeçote/matriz da extrusora, onde são formados os filetes de resina e direcionados para um banho de água onde são resfriados e separados. Após a separação, os fios são enviados para o Granulador/Máquina de Corte. Na entrada do Granulador fica o Rolo Granulador (ROLO GRANULADOR PARA EXTRUSAO 428MM), que é responsável por “puxar” os fios, direcionando os mesmos para o corte em formato de grãos (pelletes).

Explica que o corte em formato de pelletes é feito por facas granuladoras que irão definir a qualidade do corte dos grãos – FACA GRAN. 432 X 6,5 X 36,6MM (AFIAÇÃO); FACA GRAN. 432 X 6.5 X 36.6MM (NOVA); e FACA GRAN. 295 X 6.5 X 36.6MM (NOVA).

No final do processo de granulação, o material passa por uma peneira selecionadora, despoeirado no separador de pó e embalados em sacos de polietileno de 25 KG, os quais serão arrumados em pallets de madeira e enviados para o depósito de produto acabado para posterior comercialização.

Neste ponto, diz que a matéria em apreço já fora objeto de discussão no CONSEF decidindo que a Impugnante faz jus ao crédito de ICMS nas operações, porquanto os itens autuados são típicos produtos intermediários, uma vez que participam diretamente do processo produtivo, não devendo ser classificado na forma pretendida pelos Autuantes, conforme trecho do voto no julgamento do AI 206857.0090/15-6, de modo que os itens objeto da autuação são imprescindíveis na fabricação dos produtos da Impugnante.

b) Processo Produtivo: Chapa Extrudada

Nesse processo a resina acrílica em pó (PMMA) é alimentada gravimetricamente através de dosadores em conjunto com aditivos, a uma extrusora, onde se transforma por ação de temperatura controlada.

O transporte do PMMA do silo de armazenamento até as moegas de alimentação dos dosadores pode ser feito via tubulação em grande quantidade ou em big-bags em pequenas quantidades. O produto é extrudado com temperatura controlada e, a partir do cabeçote da extrusora, forma-se uma chapa com espessura definida que é resfriada por contato direto com calandras de resfriamento controlado com água em circuito fechado. A chapa extrudada é cortada com serras automáticas no tamanho definido em ambos os lados com filme de polietileno.

Nesse processo, o refugo gerado no corte das chapas (APARAS CHAPA EXTRUDADA BRANCA 1003 E 1005) passa por moagem que permite sua reincorporação ao processo produtivo (reciclagem), sendo dosado através de dosador gravimétrico na extrusora de chapas em quantidades previamente definidas.

c) Processo Produtivo: Chapa Acrílica CAST

Esse processo se subdivide nas etapas de pré-polimerização, moldagem, enchimento, polimerização e acabamento.

Na pré-polimerização se mistura no reator o monômero metacrilato de metila com um catalizador, objetivando converter 14% do monômero em polímero (pré-polimerização). O reator é aquecido para fornecer energia térmica necessária ao início da reação exotérmica que, posteriormente, será interrompida por resfriamento do reator com água gelada.

Para alcançar a temperatura necessária da água de resfriamento do reator e a massa polimérica, adiciona-se ao tanque de água o MONOETILENO GLICON – MEG (TAMBOR C/ 230KG) que é um

aditivo utilizado no circuito de refrigeração para alterar o ponto de congelamento da solução.

A moldagem é a etapa na qual os moldes de vidro são preparados para a próxima fase. Nesta, faz-se necessário realizar o polimento para garantir a integridade da superfície do molde. Utiliza-se o TECCIDO MORIM para a limpeza na superfície dos moldes de vidro, garantindo a cobertura da superfície da chapa.

Na etapa de enchimento, o pré-polímero aditivado é pesado e dosado (enchimento) entre chapas planas de vidro (moldes) com espaçadores em PVC. Para realizar a dosagem do pré-polímero entre os moldes se usa o TECIDO VOIL BCC para filtrar impurezas que se não retidas por esse insumo, convertem-se em contaminantes ao processo de polimerização dos moldes.

Após o enchimento, os moldes são transferidos para a etapa de polimerização, que pode ocorrer em tanques (polimerização/cura, com temperaturas entre 40 – 50° C e 95° C, respectivamente, durante cerca de três horas) ou em estufas (polimerização em estufas com ar quente circulante, em temperatura de 40 – 120° C).

Findo o processo, as chapas são desmoldadas, protegidas com filme e polietileno e enviadas ao depósito de produto acabado.

Assim, exceto os itens VALVULA SOLENOIDE. 2 VIAS. NORMALMENTE FECHADAS, RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28 e DD – CONDENSADO EFLUENTE U 130 que reconhece foram classificados erroneamente e já providenciou a quitação (Doc. 02), afirma que os itens objeto de autuação possuem funções determinadas e específicas no processo produtivo da Impugnante como produtos intermediários aptos para gerar crédito por suas aquisições.

No item “III.A.3. Da suposta falta de recolhimento de diferença de alíquotas – Infração 04”, relativa a aquisições interestaduais de grande parte das mercadorias elencadas na Infração 01 equivocadamente classificadas pelos Autuantes como materiais de uso e consumo, verifica que a autuação é uma direta consequência da questão retro discutida e a exigência do ICMS DIFAL perde sentido. Consequentemente, a Infração 04 também deve ser julgada improcedente.

No item “III.B. DA ALEGADA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM RAZÃO DE TER PRATICADO OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTES ESCRITURADAS (INFRAÇÃO 03)”, reconhece parte da autuação e já providenciou a quitação com crédito acumulado já homologado (Doc. 02).

Contudo, grande parte das operações autuadas foram realizadas com o destinatário SIAN – Sistema de Iluminação Automotiva do Nordeste Ltda., a qual possui a Habilitação de Diferimento de ICMS nº 8655000-4 (Doc. 04), para a qual vendeu diversos itens Acrigel – Resinas de PMMA dos tipos Rubi, Cristal e Fumê, de modo que não ocorrera a falta de recolhimento nas operações, porquanto não devido, razão pela qual o saldo remanescente da Infração 03 deve ser julgado improcedente.

No item “III.C. DA SUPOSTA ENTRADA NO EESTBELECIMENTO DE MERCADORIAS SUJEITAS E NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL (INFRAÇÕES 05 e 06)”, diz que parte das Notas Fiscais autuadas foram canceladas ou emitidas equivocadamente pelos fornecedores, os quais posteriormente emitiram Notas Fiscais de Entrada a fim de anular as operações, o que evidencia a inoccorrência de Infração, conforme passa a especificar:

A Nota Fiscal 7700 foi emitida equivocadamente e posteriormente o fornecedor emitiu Nota Fiscal de Entrada das mesmas mercadorias (NF 1505 – Doc. 05).

A NF 643 foi emitida em duplicidade com a NF 644 – esta recebida e registrada, sendo que a ação de cancelamento da primeira não se efetuou em tempo hábil pela emissora (Design Glaesses). Diz que dada a emissão indevida, sequer conheceu a NF 643, não devendo exigir-lhe escrituração, porque acosta a carta do fornecedor para comprovar o alegado.

Quanto às demais NFs informa que segue tentando localizar as justificativas para a não escrituração, ao tempo que requer o cancelamento da multa com fundamento no § 7º do art. 42, da Lei 7014/96 e em conformidade com entendimento firmado no CONSEF, cujas ementas reproduz.

Concluindo, requer: a) Homologação e consequente extinção dos créditos tributários relativos às Infrações 01, 02 e 03, cuja procedência de forma parcial (Infrações 01 e 03) e de forma integral (Infração 02), foi reconhecida, já tendo requerido o pagamento com crédito acumulado (Doc. 02); b) Improcedência das Infrações 01, 03, 04, 05 e 06; c) Realização de diligência nos termos do art. 145 do RPAF, para comprovação das funções dos itens autuados nas Infrações 01 e 04; d) Que as publicações e intimações relativas ao PAF sejam feitas em nome da procuradora da Autuada.

Os Autuantes prestaram Informação Fiscal às fls. 136-144. Após reproduzirem as infrações e resumirem a Impugnação passam a rebater os argumentos defensivos.

Infração 01

Relativamente aos créditos indevidos glosados, informam que ponderando a argumentação defensiva e os elementos apresentados de forma objetiva e esclarecedora do processo produtivo e aplicação dos produtos em questão, acenderam e reconhecem que assiste razão ao Autuado em relação a alguns itens desta infração. Todavia, remanescem a exigência para:

CodItem	DescrItem	VlrBCICMS	CredIndev
500273	MONOETILENO GLICON - MEG (TAMBOR C/230 KG)	6210,00	1055,70
500463	TECIDO MORIM	14158,85	2517,00
500465	TECIDO VOIL BCC	3225,00	548,25
8514-54294	VALVULA SOLENOIDE.2 VIAS. NORMALMENTE FECHADA	1191,20	214,40
8617-021090	RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28	158,28	26,91
TOTAL			4362,26

Sobre os itens remanescentes, informam:

Monoetileno Glicol

Como informado pela Impugnante, trata-se de aditivo que tem sua aplicação em circuito de refrigeração com finalidade de evitar congelamento ou ebulição do líquido de um sistema, não fazendo parte da composição dos produtos e nem mesmo sendo consumido no processo, mas utilizado em uma estrutura auxiliar autônoma, em circuito fechado de controle de temperatura – típico dos aditivos nesses sistemas de refrigeração onde não são, ordinariamente consumidos. Portanto, não tem qualquer característica de produto intermediário.

Tecido Morim e Tecido Voil

Não se apresentam como ensejadores de crédito. Têm características de bem destinado ao consumo, pois: a) o primeiro, conforme descrito pela Impugnante, é aplicado na limpeza de superfície de moldes de vidro para garantir a perfeita cobertura da chapa; b) o segundo possui “escopo de filtrar impurezas”, de modo que limpeza e filtragem, neste caso, são as funções destes materiais, o que não os tornam intermediários na manufatura das chapas de acrílico.

VALVULA SOLENOIDE.2 VIAS. NORMALMENTE FECHADA e RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28

Tiveram os valores reconhecidos devidos e foram pagos através do Certificado de Crédito expedido em 12/09/2019 sob o nº NFA- 3792472019, no valor de R\$22.282,44, conforme tabela do pagamento parcial que plotam.

Infração 02

Foi reconhecida devida e o crédito foi extinto pelo pagamento identificado na tabela plotada.

Infração 03

Informam que a Impugnante a reconheceu parcialmente tendo recolhido R\$12.382,19 pelo pagamento identificado na tabela plotada e para os demais itens dizem assistir razão no

argumento da Impugnante, pois o destinatário das operações é a SIAN – Sistema de Iluminação Automotiva do Nordeste, amparada por regime de diferimento nas operações internas quando destinadas a fabricante de veículos automotivos, conforme art. 286, LXVI, do RICMS-BA/2012.

Infração 04

Houve perda de objeto, vez que as operações são vinculadas às da Infração 01. Ademais, os valores que remanesceram não são operações oriundas de outras UFs, de modo a não haver valor a ser exigido.

Infrações 05 e 06

Acolhem os argumentos defensivos para a NF 7700 de 17.01.2018, emitida pela Cargil Agrícola S.A., constante da Infração 06 e a NF 643 de 28.08.2017, de emissão da empresa Design Glasses Óticas Ltda., no valor de R\$331,00, constante da Infração 05, ajustando o demonstrativo de débito para R\$1.932,18 (Infração 05) e R\$1.706,06 (Infração 06).

Apresentam demonstrativo das Infrações indicando que do valor autuado (R\$164.000,51) excluíram R\$138.882,79, remanescendo R\$25.117,72, dos quais a empresa autuada recolheu R\$17.358,53.

Intimado para conhecer a Informação Fiscal e o valor remanescente do AI, a Impugnante voltou aos autos às fls. 152-162. Nessa peça reitera as alegações defensivas aduzidas na Impugnação, reproduz as infrações e passa a manifestar-se sobre elas:

Infração 01

Repisa as justificativas da Impugnação com relação aos itens que restaram como objeto de exação (MONOETILENO GLICON – MEG (TAMBOR C/230 KG), TECIDO MORIM, TECIDO VOIL BCC, VÁLVULA SOLENOIDE. 2 VIAS, NORMALMENTE FECHADA e RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28).

Infrações 05 e 06

Observando o acatamento das suas justificativas relacionadas às NFs 7700 e 643 por ocasião da Informação Fiscal, para as demais notas repisa as alegações aduzidas na Impugnação.

Às fls. 166-169, os Autuantes informam que o Impugnante apenas repisa os argumentos da Impugnação na manifestação subsequente à Informação Fiscal.

Presente na sessão de julgamento, a Dra. Karina Vasconcelos do Nascimento, OAB/BA 17881, agradecendo o minucioso relato dos fatos, observa que ainda que não deferido o pedido de diligência, registra que o AI chegou ao julgamento com pouco contraditório a ser resolvido, conforme passa a relatar oralmente o que deles consta na forma escrita, reiterando o entendimento de se tratarem de produtos intermediários e não para uso e consumo do estabelecimento, como entendem as Autoridades Fiscais autuantes (Infrações 01 e 04).

Para as Infrações 05 e 06, informando que a empresa segue buscando as justificativas para a não escrituração dos documentos, pede o cancelamento ou redução das multas.

VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de infrações à legislação tributária.

Compulsando os autos constato sua regularidade formal, pois, considerando que: a) conforme documentos e recibos de fls. 05, 10, 17, 18, 24, 26, 42, 44, 49, 50, 15- e 150-A, bem como do que se depreende das manifestações 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. 06-49, 145-148 e CD de fl. 51); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

De logo, ressalto tratar-se de 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).

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).

A acusação fiscal tem como suporte fático os demonstrativos de fls. 06-49, 145-148 (impressos) e constantes na mídia CD de fl. 51, identificando detalhadamente as operações - conforme o respectivo demonstrativo suporte da Infração - com nº de cada documento, data de emissão, CNPJ, UF, CFOP, Vlr Oper., Aliq.ICMS Orig., Vlr ICMS Orig., BC S/ ICMS Orig., BC ICMS interno, Alíq. ICMS interno, Vlr ICMS interno, ICMS DIFAL devido, etc. Tais dados, sem qualquer alteração, como já dito, têm como fonte a Escrituração Fiscal Digital – EFD produzida pelo próprio sujeito passivo, as NF-es de emissão própria e as a ele destinadas, além de seus livros fiscais.

Por entender suficientes para formar minha convicção os elementos contidos autos, com fundamento no art. 147 do RPAF, rejeito o pedido de diligência formulado.

Em face de expresse reconhecimento de sua procedência pelo sujeito passivo, a Infração 02 não integra a lide em apreço.

Passo, então, analisando os autos e argumentos de acusação e defesa, a apreciar o mérito das infrações.

As Infrações 01 (Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo) e 04 (Falta de recolhimento de ICMS DIFAL), serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada de tal forma, que as acusações fiscais estão relacionadas aos materiais adquiridos para uso e consumo do estabelecimento autuado que o Impugnante entende serem elementos intermediários indispensáveis ao processo industrial do sujeito passivo e, portanto, capacitados a gerar crédito fiscal por suas aquisições, caso da Infração 01, e não sofrer incidência de ICMS DIFAL, caso da Infração 04.

Aludindo que para efeito de aproveitamento de crédito fiscal por entradas a LC 87/96 substituiu o critério jurídico de “crédito físico” pelo de “crédito financeiro”, uma vez que, para a situação em apreço, apenas não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços alheios à atividade do contribuinte, descrevendo o seu processo produtivo e destacando dos itens objeto da exação, os que contesta, a Impugnante explicou detalhadamente a respectiva utilização na fabricação dos seus produtos finais.

Os demonstrativos suportes das infrações constam às fls. 18 (Sintético) e 19-24 (analíticos) identificando as operações e individualizando as mercadorias.

Neste aspecto, ressalto que o Impugnante acolhe o entendimento dos Autuantes para: VALVULA SOLENOIDE. 2 VIAS. NORMALMENTE FECHADAS, RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28 e DD

– CONDENSADOR EFLUENTE U 130, os quais classificou erroneamente, constituindo-se, portanto, a parte que reconhece devida da Infração 01 e objeto do pagamento demonstrado na Impugnação, de modo a não haver controvérsia quanto a tais itens terem sido adquiridos com destinação para uso e consumo do estabelecimento autuado, inclusive dentro da teoria de “crédito financeiro” argumentada pela Impugnante.

Para os demais itens, afirma possuírem funções determinadas e específicas no processo produtivo como produtos intermediários aptos a gerar crédito por suas aquisições.

Nesse sentido, apresentou detalhada explicação para:

ALCOOL ESTEARILICO-ALKONAT, SONGNOX 417B, SONGSORGB 1000, TELA AÇO INOX 20/200/24/110 DIAM 155MM; TELA AÇO INOX 20/200/24/110 DIAM 175 MM; e TELA AÇO INOX 304 DE 20/200 MESCH DIAMETRO 120MM, ROLO GRANULADOR PARA EXTRUSAO 428MM, FACA GRAN. 432 X 6,5 X 36,6MM (AFIAÇÃO): FACA GRAN. 432 X 6.5 X 36.6MM (NOVA); e FACA GRAN. 295 X 6.5 X 36.6MM (NOVA).

A respeito da justificação defensiva, as Autoridades Fiscais autuantes expressaram por ocasião da Informação Fiscal:

“Ponderando a argumentação e os elementos apresentados na sua peça de defesa para este ponto (01), especialmente a apresentação objetiva e esclarecedora do processo e aplicação dos produtos em questão, os Autuantes acederam e reconhecem que assiste razão ao Autuado em relação a alguns itens desta infração. Todavia, remanescem a exigência para os produtos constantes da tabela-1, abaixo”:

CodItem	DescrItem	VlrBCICMS	CredIndev
500273	MONOETILENO GLICON - MEG (TAMBOR C/230 KG)	6210,00	1055,70
500463	TECIDO MORIM	14158,85	2517,00
500465	TECIDO VOIL BCC	3225,00	548,25
8514-54294	VALVULA SOLENOIDE.2 VIAS. NORMALMENTE FECHADA	1191,20	214,40
8617-021090	RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28	158,28	26,91
TOTAL			4362,26

Pois bem. A matéria em questão (material de uso e consumo x elemento intermediário no processo produtivo) foi, é e será sempre objeto de controvérsia, pois, a depender da aplicação a caso concreto, um mesmo item, poderá se enquadrar em uma ou em outra situação com suas respectivas consequências tributárias. Em tal polêmica a doutrina já consumiu rios de tintas e hoje gasta e seguirá gastando teclados de computadores.

No âmbito deste CONSEF vemos com frequência esta matéria. Há precedente com este mesmo sujeito passivo e encontro a melhor pertinência ao presente caso no julgamento da instância de piso relativo ao AI 206857.0090/15-6 (ACÓRDÃO JJF N° 0092-05/18, referendado na instância recursal pelo ACÓRDÃO CJF N° 0237-11/19) que, encaixando no encaminhamento da solução da lide relativa às infrações em apreço, peço vênia para reproduzir parte do voto do nobre Relator da instância de piso, TOLSTOI SEARA NOLASCO, em face da excelência técnica e fundamentação jurídica:

Ei-lo:

“VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 05 (cinco) imputações, conforme foi exposto de forma detalhada no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Passarei a examinar inicialmente as infrações 01 e 05, vinculadas respectivamente à cobrança de ICMS-DIFAL (diferenças de alíquotas) e ao creditamento indevido de ICMS, de mercadorias que a empresa sustenta serem produtos intermediários e/ou matérias-primas utilizados na atividade

industrial da autuada, e que os autuantes consideraram estar classificados na condição de bens de uso e consumo, sem direito a crédito do imposto.

Observo que uma das premissas principais de que se valeram os autuantes para o lançamento em lide, foi a participação dos materiais objeto da ação fiscal, cujos créditos foram glosados na atividade fabril (afetação ao processo produtivo) e a correspondente incorporação ou integração dos mesmos aos produtos finais, adotando-se assim o critério do crédito físico (produto a produto).

No que se refere à tese da incorporação física do insumo utilizado na atividade fabril ao produto final fabricado, observo que à luz das disposições do RICMS/97, concernente ao direito de aproveitamento dos créditos fiscais, positivadas no art. 93, § 1º, inc. I, letras “a”, “b” e “c” e inc. II, estabeleciam três condições básicas a serem preenchidas pelos contribuintes que exercessem atividade de transformação industrial:

- 1) que as mercadorias adquiridas estivessem vinculadas ao processo de industrialização;
- 2) que as mesmas fossem consumidas no citado processo, **ou**;
- 3) que as mercadorias integrassem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Havia ainda uma quarta condição a ser preenchida: as saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização, deveriam ser tributadas

Reproduzo abaixo o teor da norma regulamentar citada:

Art. 93. *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:*

(...)

§ 1º *Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, **produtos intermediários** e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) *estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*

b) *sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*

c) *integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.

Verifico no tocante às condições 2 e 3, que a partícula “**ou**” contida no dispositivo normativo transcrito, indica claramente que as mesmas não são cumulativas. O disjuntivo “**ou**”, posto na norma, gramaticalmente revela que devem estar presentes uma das duas condições, mas não as duas cumulativamente. Se a intenção do legislador fosse essa (condições cumulativas), teria utilizada no texto a partícula “**e**” (partícula aditiva).

Seguindo essa linha de entendimento, se determinado insumo participa do processo de transformação industrial, interagindo com as matérias-primas e os produtos acabados e neste processo é também consumido, não importando se de forma imediata ou ao longo de diversas etapas, esse produto se enquadra nas condições estabelecidas na norma de regência para que o contribuinte possa se apropriar do crédito fiscal (condição 1 somada à condição 2). Não se faz necessário que o insumo venha a integrar fisicamente o produto final (condição 3).

Da mesma forma, se o insumo participa do processo produtivo e se integra fisicamente ao produto final, apresenta-se o atendimento das condições para o aproveitamento do crédito fiscal (condição 1 somada à condição 3).

A normatização do regime de crédito do ICMS, especialmente após a edição da Lei Complementar 87/96, afastou em relação aos produtos intermediários a exigência de: a) o consumo integral e imediato ou instantâneo dos insumos no processo fabril; b) a indispensável incorporação do insumo ao produto final (regime puro do crédito físico).

Se as mercadorias adquiridas para uso nas atividades fabris tivessem que obrigatoriamente integrar fisicamente o produto final para efeitos de concessão do direito ao crédito, as disposições da legislação relativas aos produtos intermediários perderiam todo o sentido na norma. Seria uma

definição vazia e de total inaplicabilidade. O princípio da não cumulatividade do ICMS poderia ser facilmente burlado, em contrariedade ao regime jurídico estabelecido a partir de 1996, com a edição da Lei Complementar nº 87.

Nesse sentido, as disposições dos arts. 19, 20 e seguintes da Lei Complementar Federal do ICMS, não contêm qualquer dispositivo que determine que os insumos tenham que se incorporar fisicamente ao produto final, objeto da atividade de fabricação, conforme constou da fundamentação do Auto de Infração na fase de informação fiscal.

Importante ressaltar também que a Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, inc. XII, remeteu para a Lei Complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, e, portanto, definir o regime jurídico para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Reproduzimos abaixo, no que tem pertinência com o caso concreto em exame, o teor dos dispositivos da LC nº 87/96 citados:

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.*

§ 4º *Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.*

(...)

As mesmas prescrições normativas e com idêntico conteúdo estão inseridas na Lei Ordinária Estadual que instituiu o ICMS na Bahia – Lei nº 7.014/96 – em seus arts. 28, 29 e seguintes.

A matéria em questão foi tratada no RICMS/97 e no RICMS/2012, porém, em concordância com os ditames legais e não em conflito com os mesmos, por se tratar de questão reservada à lei em sentido formal e material. Não poderia a norma regulamentar dispor em sentido contrário ou conflituoso com a norma legal. O Regulamento reproduz em muitos trechos o conteúdo ou sentido do texto da lei e disciplina também o regime de escrituração e lançamento dos créditos fiscais, mas não estabelece regramento normativo que se choque com as normas de hierarquia superior. Assim o RICMS/12 fixa regras nos art. 309 e seguintes, disciplinando a escrituração (lançamento) dos créditos fiscais, ou reproduzindo regras já inseridas nas normas legais. No mesmo sentido, o teor das regras de creditamento inseridas no RICMS/1997, já acima citadas. Em decorrência do quanto aqui exposto, conclui-se que a interpretação das regras dos Regulamentos do imposto relacionadas a créditos fiscais de ICMS, deve ser sempre efetuada em concordância com o conteúdo das normas da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei Estadual nº 7.014/96.

Assim, a expressão “produto intermediário” abrange exatamente aqueles itens que participam do processo fabril, entendido aqui como o processo de produção e de disponibilização dos produtos acabados para posterior circulação econômica, jurídica ou física, de forma que no conceito de “produtos intermediários”, estão albergados aqueles elementos indispensáveis e efetivamente utilizados na atividade fabril, até que as mercadorias estejam aptas para venda pelo fabricante, mas que não se integram ao produto final, salvo os resíduos indesejáveis.

Observo que a questão da indispensabilidade do insumo, pode variar de empresa para empresa e está atrelado ao nível do desenvolvimento tecnológico incorporado ao processo produtivo. Se uma empresa, por exemplo, utiliza na fabricação de seus produtos um forno a lenha, a gás ou elétrico, é

uma decisão gerencial tomada sob o crivo de diversas variáveis (capacidade de investimento da empresa, disponibilidade da tecnologia ou não no mercado, oferta dos insumos necessários para operar aquela tecnologia etc). Todavia, decidida a utilização do forno elétrico, a energia seria o insumo do processo; se utilizada a fornalha a lenha, essa é que será o insumo; adotando-se o forno a gás, esse último é que integrará o processo de produção como elemento indispensável.

Seguindo essa linha de entendimento cito o artigo publicado no endereço eletrônico <https://www.conjur.com.br/2014-dez-07/tribunais-vem-aprovando-creditos-icms-ipi-produtos-intermediarios>, com o título “Tribunais vêm aprovando créditos de ICMS e IPI sobre produtos intermediários – texto de autoria de Mariana Collaço e Leandro Damasceno, em que foi destacado que:

“As recentes discussões sobre a definição de insumos para fins de crédito de PIS e COFINS vêm reacendendo uma nova reflexão sobre o creditamento de ICMS e IPI, especialmente sobre a aquisição dos chamados “produtos intermediários”.

Já não é novidade para os contribuintes o posicionamento excessivamente restritivo, quanto à apropriação de créditos, por parte dos Governos Federal e Estaduais, pressionados muitas vezes pela necessidade em aumentar os índices de arrecadação ou pelas dificuldades de caixa.

Como de conhecimento, “produto intermediário” é considerado insumo para fins de apropriação de crédito dos chamados tributos não cumulativos, quais sejam o ICMS, IPI, PIS e COFINS. Entende-se por “produto intermediário”, em linhas gerais, os itens não classificados como matérias primas, mas que são empregados ou consumidos no processo de produção.

A extensão do conceito de “produto intermediário” figurou expressamente no Regulamento do IPI de 1972, o qual permitia a apropriação de crédito apenas para os itens intermediários que, não incorporados ao produto final, fossem consumidos “imediate e integralmente” no processo de industrialização. A partir do Regulamento do IPI de 1979, houve a supressão do termo “imediate e integralmente”. Todavia, verifica-se que o conceito restritivo dado pelo RIPI/72 influenciou o entendimento jurisprudencial e administrativo para fins de crédito de IPI e ICMS.

É comum vermos decisões administrativas e judiciais negando o direito ao crédito de ICMS e IPI sobre itens que, apesar de essenciais à produção, não se incorporam ao produto final e não se consomem de forma imediata e integral no processo produtivo, tais como brocas, serras e pastilhas.

Para fins das contribuições do PIS e da COFINS, essa questão já vem sendo interpretada favoravelmente aos contribuintes, bastando, como regra, provar que o item é essencial ao processo produtivo.

Nem tudo que se consome ou se utiliza na produção pode ser conceituado como produto intermediário. A amplitude conceitual do termo permite a indevida classificação como “produto intermediário” de uma infinidade de itens que mais se assemelham a componentes do ativo imobilizado e itens de consumo não atrelados à produção, tais como os materiais de manutenção, que de certa forma também se desgastam em decorrência das atividades produtivas, mas cujos créditos fiscais de ICMS e IPI são vedados.

Objetivando definir um critério relativamente seguro, sem que para tanto sejam tolhidos direitos dos contribuintes, a Receita Federal, no âmbito do IPI, tem se posicionado favoravelmente à tese do “contato direto” com o produto final como critério para a apropriação de crédito.

Percebemos a aplicação deste parâmetro em recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como no Acórdão nº 3302-002.643 de 22/07/2014. Partindo de uma interpretação sistemática da legislação e, em especial, do Recurso Especial 1.075.508/SC do Superior Tribunal de Justiça, que exigia para o creditamento a necessidade de consumo “imediate e integral”, o CARF manifestou entendimento quanto à possibilidade do crédito pautar-se na premissa do “contato direto” do item com o produto fabricado, em detrimento da exigência do consumo “imediate e integral”.

No início deste ano a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT n. 24 de janeiro/2014, ampliou o conceito dos produtos intermediários, de modo a não mais exigir o consumo “integral e imediato” do produto num único processo de fabricação, permitindo que o desgaste se estenda por mais de um processo. Isso garantiu ao contribuinte o creditamento de IPI sobre aquisições de “manchões”, “roletes” e “viajantes”.

Já para o ICMS, a confusão interpretativa e insegurança jurídica são maiores, pois o contribuinte tem que analisar o entendimento de 27 unidades federativas. O Estado de São Paulo, por exemplo, através da Decisão Normativa CAT 01/2001, considerou como materiais intermediários itens que sejam utilizados no processo produtivo para limpeza, desbaste e solda que não se consomem imediata e integralmente na produção. Isso permite ao contribuinte paulista o crédito de ICMS sobre a aquisição de lixas, discos de cortes, discos de lixa, eletrodos, escovas de aço, estopa, óleos de corte,

rebolos, produtos químicos utilizados no tratamento de água afluyente e efluente e no controle de qualidade e de teste de insumos e de produtos.

Frisa-se, no entanto, que esse ainda não é o entendimento de alguns órgãos fazendários estaduais. Contudo, é possível que, em decorrência do aprofundamento das análises dos processos produtivos e da maior receptividade da ampliação do conceito de produtos intermediários, a legislação do ICMS venha a acompanhar mais essa importante evolução, assegurando direitos ao contribuinte criando um cenário de maior segurança jurídica e convergência de interpretação.

Fixadas as premissas expostas acima no sentido do afastamento do crédito físico para os produtos intermediários, visto que não encontra respaldo hoje sequer na legislação de regência do imposto, positivadas na Lei Complementar 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e nos Regulamentos do ICMS de 1997 e 2012, e partindo agora para a análise do caso concreto, verifico que a questão atinente à participação dos produtos no processo produtivo da empresa, objeto da glosa de créditos que compõem a infração 05 e da correspondente exigência do ICMS-DIFAL, na infração 01, foi analisada em diligência fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF, que resultou no Parecer Técnico nº 0034/2017, inserido às fls. 708 a 713 dos autos.

Tratando-se de Parecer Técnico em que foi exposto com nível razoável de detalhamento o processo produtivo da empresa, com a respectiva afetação dos itens que integraram a autuação, é conveniente para o melhor deslinde da questão, que se faça a reprodução na íntegra da peça processual trazida pela ASTEC, com o respectivo entendimento deste relator, quanto ao direito ao creditamento ou não do ICMS para cada item.

Segue abaixo, em *itálico*, o texto do Parecer e em **negrito** as conclusões deste relator para cada etapa do processo produtivo descrito pela ASTEC.

DO PEDIDO:

ASTEC

01. *Visitar o estabelecimento autuado com fina de apurar a real participação de cada um dos itens listados à fl. 19 no processo produtivo;*
02. *Descrever a função e uso de cada uma das mercadorias ali descritas, dando ênfase à sua afetação ao processo fabril da empresa.*

DA DILIGÊNCIA

Para cumprirmos a diligência na forma solicitada intimamos a empresa nos seguintes termos:

"Para efeito de diligência fiscal, indicada no pedido anexo, nos termos dos artigos 108 e 109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, essa empresa fica intimada para dentro de 10 (dez) dias apresentar descritivo técnico indicando a função, participação e uso de cada uma das mercadorias objeto da autuação e relacionadas à fl. 19 do PAF (cópia anexa), dando ênfase à sua afetação ao processo fabril da empresa".

Por consequência, a empresa intimada nos apresentou o arrazoado anexo.

Em face de a planta industrial em que são usados os itens objeto da diligência estar parada, não nos foi possível a visita "in loco" para atender ao pedido da diligência. Contudo, nos contatando, a procuradora da autuada sugeriu uma reunião com prepostos da empresa para efeito de esclarecimento quanto ao uso e aplicação dos itens no processo produtivo exposto no descritivo apresentado em cumprimento da Intimação Fiscal.

Aceitada a sugestão, oportunamente nos reunimos e ao evento compareceram por parte da empresa: Maxmauro Duarte de Oliveira (Gerente de Controladoria), Dayanne Neves Tanajura (Engenheira de Produção Jr.), Paulo Prates (Gerente Industrial) e Karina Vasconcelos do Nascimento (Advogada).

Na ocasião estabelecemos a premissa de que ali estávamos para uma hipotética fabricação dos produtos finais do estabelecimento e que os técnicos deveriam nos relatar todo o processo produtivo enfatizando os momentos, as formas e como os itens autuados foram nele utilizados.

Assim, do minucioso relato técnico, constatamos o seguinte:

PRODUTO FINAL: RESINA ACRÍLICA GRÃO

Falta uso do Álcool esteárico naa-45

ITENS AUTUADOS UTILIZADOS: CLORETO DE CALCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CALCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO, GENCARD GN7 112, SPECTRUS NX1100, ÁLCOOL ESTEARÍCO LOROL C18, ÓLEO DIESEL, SILICO NE FUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150, os DIVERSOS ROLOS, as DIVERSAS FACAS e as DIVERSAS TELAS.

FASE 01

a) **CLORETO DE CALCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CALCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO:** São misturados em meio aquoso (água) e lançados no REATOR junto com a matéria-prima principal (MMA, Monômero líquido). O reator é aquecido e, por consequência forma-se o polímero (resina acrílica em pó);

b) Tendo em vista o aquecimento do reator e para evitar superaquecimento se faz necessário uma etapa de resfriamento físico do reator. Para tanto se usa: GENGARD GN7 112, SPECTRUS NX1100;

FASE 02

Usa-se a resina acrílica em pó (já fria = temperatura ambiente) para transformá-la em resina acrílica em grão (pellets). Esse processo é denominado "processo de extrusão" em que a peletização é uma de suas fases.

Nesse processo, são utilizados:

a) o **ÁLCOOL ESTEARÍCO LOROL C18** (sólido) para fabricar a resina acrílica em grão da seguinte forma:

A resina acrílica em pó é levada aos silos que de lá segue para dosadores que a "dosam" em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também se dosa o **ÁLCOOL ESTEARÍCO LOROL C18** que vai junto com a resina ao misturador.

Desse misturador sai uma "mistura" que é aquecida na extrusora onde se encontra uma Câmara de Aquecimento, cuja temperatura pode se elevar até aos 280 graus centígrados. Por conta da alta temperatura, a "mistura" é derretida e segue para um molde (como se fora uma peneira) que a recorta em fios. Os fios, já acrílicos, caem em um canal de água desmineralizada para endurecimento;

b) o **ÓLEO DIESEL**, para aquecer e fornecer o calor da Câmara de Aquecimento da "mistura";

c) o **SILICONE FLUIDO (OLEO - 1000)** e **SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150:** usado em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica em pó + **ÁLCOOL**. Tem a função de acelerar o aquecimento. Esse silicone não se agrega ao produto que está sendo fabricado.

d) Utilização dos **DIVERSOS ROLOS**, das **DIVERSAS FACAS** e das **DIVERSAS TELAS**.

Os fios de acrílico seguem para passagem em ROLOS; são, depois, cortados pelas FACAS; seguem para as TELAS que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica Grão).

Obs.: Esses itens são gastos nesse processo. Periodicamente são substituídos e, por consequência, o contribuinte entende ter direito ao crédito pela aquisição.

RELATOR: Na fabricação do produto **RESINA ACRÍLICA GRÃO**, são utilizados e incorporados fisicamente ao processo produtivo, na Fase 01, os itens **CLORETO DE CALCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CALCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO:** São misturados em meio aquoso (água) e lançados no REATOR (Monômero líquido). Tendo em vista o aquecimento do reator e para evitar superaquecimento se faz necessário uma etapa de resfriamento físico do reator. Para tanto, se usa: GENGARD GN7 112 e SPECTRUS NX1100. Trata-se de produtos intermediários, visto que o controle da temperatura da reação química é variável física imprescindível para que ocorram as transformações das matérias-primas (reações químicas).

Na fase 02 do processo produtivo, usa-se o **ÁLCOOL ESTEARÍCO LOROL C18** (sólido) para fabricar a resina acrílica em grão, configurando, portanto, típica matéria-prima, pois o **ÁLCOOL ESTEARÍCO LOROL C18** é dosado e vai junto com a resina ao misturador. Já o **ÓLEO DIESEL** é utilizado como combustível para aquecer e fornecer o calor à Câmara de Aquecimento da "mistura", sendo, portanto, produto intermediário, que mesmo não se incorporando ao produto final, é indispensável para a geração de calor – temperatura até 280°C, visando a realização das reações químicas. Já o **SILICONE FLUIDO (OLEO - 1000)** e **SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150**, usados em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica em pó + **ÁLCOOL**, tem a função de acelerar o aquecimento. Esses silicons não se agregam ao produto que está sendo fabricado, mas participam da reação química, na fase de aquecimento, facilitando o referido processo, tendo contato com a resina. Trata-se, portanto, de típico produto intermediário.

Na última fase do processo fabril temos a participação de **DIVERSOS ROLOS**, das **DIVERSAS FACAS** e das **DIVERSAS TELAS**, visto que os fios de acrílico gerados nas etapas anteriores seguem para passagem em ROLOS; são depois cortados pelas FACAS; seguem para as TELAS

que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica Grão). Conforme foi exposto no relatório da diligência, esses itens são gastos no processo fabril e periodicamente são substituídos. Constituem, portanto, típicos produtos intermediários, pois têm contato com os fios de acrílico, item intermediário do processo de fabricação e participam diretamente do processo produtivo, ainda que seu consumo não seja instantâneo ou imediato, mas necessitam ser substituídos periodicamente.

1. PRODUTO FINAL: RESINA ACRÍLICA SAN

FASE 01

ITENS AUTUADOS UTILIZADOS: CLORETO DE CALCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CALCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO, GENGARD GN7 112, SPECTRUS NX1100, ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748, ÓLEO DIESEL, SILICONE FUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 -VSIC. 100-150, os DIVERSOS ROLOS, as DIVERSAS FACAS e as DIVERSAS TELAS.

a) CLORETO DE CALCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CALCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO: São misturados em meio aquoso (água) e lançados no REATOR junto com as matérias-primas principais (líquids): MMA + Estireno + Acrilonitrila (todos monômeros). O reator é aquecido e, por consequência forma-se o polímero (resina acrílica SAN em formato pó);

b) Tendo em vista o aquecimento do reator e para evitar superaquecimento se faz necessário uma etapa de resfriamento físico do reator. Para tanto se usa: GENGARD GN7 112 e SPECTRUS NX1100;

FASE 02

Usa-se a resina acrílica SAN em pó (já fria = temperatura ambiente) para transformá-la em resina acrílica SAN em grão (pellets). Esse processo é denominado "processo de extrusão" em que a peletização é uma de suas fases.

Nesse processo, da seguinte forma, são utilizados:

a) o ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748 (sólido) para fabricar a resina acrílica SAN em grão, da seguinte forma:

A resina acrílica SAN em pó é levada aos silos que de lá segue para dosadores que a dosam em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também se dosa o ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748 que vai junto com a resina ao misturador.

Desse misturador sai uma "mistura" que é aquecida na extrusora onde se encontra uma Câmara de Aquecimento, cuja temperatura pode se elevar até a 280 graus centígrados. Por conta da alta temperatura, a "mistura" é derretida e segue para um molde (como se fora uma peneira) que a recorta em fios. Os fios, já acrílicos, caem em um canal de água desmineralizada para endurecimento;

b) o ÓLEO DIESEL para aquecer e fornecer o calor da Câmara de Aquecimento da "mistura";

c) o SILICONE FUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 -VSIC. 100 - 150: usados em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica SAN em pó + ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748. Tem a função de acelerar o aquecimento. Esse silicone não se agrega ao produto que está sendo fabricado.

d) Utilização dos DIVERSOS ROLOS, das DIVERSAS FACAS e das DIVERSAS TELAS.

Os fios de acrílico seguem para passagem em ROLOS; são, depois, cortados pelas FACAS; seguem para as TELAS DE AÇO INOX que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica SAN em Grão).

OBS.: Esses itens são gastos nesse processo, necessitam periodicamente serem substituídos e, por consequência o contribuinte entende ter direito ao crédito pela aquisição.

RELATOR: Na fabricação do produto RESINA ACRÍLICA SAN, são utilizados e incorporados fisicamente ao processo produtivo, na Fase 01, os itens CLORETO DE CÁLCIO, FOSFATO TRISSÓDICO, CARBONATO CÁLCIO E ÓLEO DE MOMONA SULFONADO A 50% E HIDROGENADO: São misturados em meio aquoso (água) e lançados no REATOR (Monômero líquido), juntamente com as outras matérias-primas (estireno e acrilonitrila), todos monômeros. Tendo em vista o aquecimento do reator e para evitar superaquecimento, se faz necessário uma etapa de resfriamento físico do reator. Para tanto se usa: GENGARD GN7 112 e SPECTRUS NX1100. Trata-se de produtos intermediários, visto que o controle da temperatura da reação

química é variável física imprescindível para que ocorram as reações químicas.

Na fase 02 do processo produtivo, usa-se o ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748 (sólido) para fabricar a resina acrílica SAN em grão. A resina acrílica SAN em pó é levada aos silos que de lá segue para dosadores que a dosam em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também se dosa o ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748 que vai junto com a resina ao misturador. Trata-se, portanto, de insumo que entra em contato direto com a resina. Já o ÓLEO DIESEL é utilizado como combustível para aquecer e fornecer o calor à Câmara de Aquecimento da "mistura", sendo, portanto, produto intermediário, que mesmo não se incorporando ao produto final, é indispensável para a geração de calor, visando a realização das reações químicas. O SILICONE FUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150, usados em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica SAN em ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748, tem a função de acelerar o aquecimento. Esses silicones não se agregam ao produto que está sendo fabricado, mas participa da reação química, na fase de aquecimento, facilitando o referido processo, tendo contato com a resina. Trata-se, portanto, de típico produto intermediário.

Na última fase do processo fabril temos a participação de DIVERSOS ROLOS, das DIVERSAS FACAS e das DIVERSAS TELAS, visto que os fios de acrílico gerados nas etapas anteriores seguem para passagem em ROLOS; são depois cortados pelas FACAS; seguem para as TELAS que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica SAN em Grão). Conforme foi exposto no relatório da diligência, esses itens são gastos no processo fabril e periodicamente são substituídos. Constituem, portanto, típicos produtos intermediários, pois têm contato com os fios de acrílico, item intermediário do processo de fabricação, e participam diretamente do processo produtivo, ainda que seu consumo não seja instantâneo ou imediato, mas necessitam ser substituídos periodicamente.

3 - PRODUTO FINAL: RESINA DE POLICARBONATO PÓ OU GRANULADA CRISTAL

Este produto é fabricado em outra unidade do grupo e chega à unidade autuada para submissão ao processo de extrusão colorida.

ITENS AUTUADOS UTILIZADOS: FINAWAX - C, ÁLCOOL ESTEARÍCO NAA-45 TIPO CONOL - (FEI-021 V 07), ÓLEO DIESEL, SILICONE FLUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150, os DIVERSOS ROLOS, as DIVERSAS FACAS e as DIVERSAS TELAS.

PROCESSO DE EXTRUSÃO

Usa-se a resina de polycarbonato pó ou granulada cristal (já fria = temperatura ambiente) para transformá-la em resina de polycarbonato granulada (pellets). Esse processo é denominado "processo de extrusão" em que a peletização é uma de suas fases.

Nesse processo, são utilizados:

a) o ÁLCOOL ESTEARÍCO NAA-45 TIPO CONOL - (FEI-021 V 07) que incorporado à resina de polycarbonato para melhorar a sua "processabilidade" (moldagem da resina), da seguinte forma:

A resina de polycarbonato é levada aos silos que de lá segue para dosadores que a "dosam" em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também se dosa o ÁLCOOL ESTEARÍCO NAA-45 TIPO CONOL - (FEI-021 V 07) que vai junto com a resina ao misturador.

Desse misturador sai uma "mistura" que é aquecida na extrusora onde se encontra uma Câmara de Aquecimento, cuja temperatura pode se elevar até aos 280 graus centígrados. Por conta da alta temperatura, a "mistura" é derretida e segue para um molde (como se fora uma peneira) que a recorta em fios. Os fios, já acrílicos, caem em um canal de água desmineralizada para endurecimento.

a) A RESINA DE POLICARBONATO PÓ OU GRANULADA CRISTAL é levada aos silos que de lá segue para dosadores que a dosam em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também se dosa o FINAWAX - C que vai junto com a resina ao misturador garantir que o produto não cisalhe. Desse misturador sai uma "mistura" que é aquecida na extrusora onde se encontra uma Câmara de Aquecimento, cuja temperatura pode chegar até a 280 graus. Por conta da alta temperatura, a "mistura" é derretida e segue para um molde (como se fora uma peneira) que a recorta em fios. Os fios, já acrílicos, caem em um canal de água desmineralizada para endurecimento;

b) O ÓLEO DIESEL para aquecer e fornecer o calor da Câmara de Aquecimento da "mistura";

c) O SILICONE FUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100 -150): usado em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica SAN em pó +

ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748. Tem a função de acelerar o aquecimento. Esse silicone não se agrega ao produto que está sendo fabricado;

d) Utilização dos DIVERSOS ROLOS, das DIVERSAS FACAS e das DIVERSAS TELAS.

Os fios de acrílico seguem para passagem em ROLOS; são, depois, cortados pelas facas; seguem para as telas que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica SAN em Grão).

Obs.: Esses itens são gastos nesse processo, necessitam periodicamente serem substituídos e, por consequência o contribuinte entende ter direito ao crédito pela aquisição desses itens.

RELATOR: Na fabricação do produto RESINA DE POLICARBONATO PÓ ou GRANULADA CRISTAL são utilizados e incorporados fisicamente ao processo produtivo, na Fase 01, o item ÁLCOOL ESTEARÍCO NAA-45 TIPO CONOL - (FEL-021 V 07) que é incorporado à resina de polycarbonato para melhorar a sua "processabilidade" (moldagem da resina). Trata-se, portanto, de típica matéria-prima. A RESINA DE POLICARBONATO PÓ OU GRANULADA CRISTAL é levada aos silos, que de lá segue para dosadores que a dosam em função da quantidade a ser produzida. Neste momento também dosa-se o FINAWAX - C que vai junto com a resina ao misturador para garantir que o produto não cislhe (quebre em fragmentos). Item que também participa do processo produtivo e entra em contato direto com a resina. Já o ÓLEO DIESEL, é utilizado como combustível para aquecer e fornecer o calor à Câmara de Aquecimento da "mistura", sendo portanto produto intermediário, que mesmo não se incorporando ao produto final, é indispensável para a geração de calor, visando a realização das reações químicas. O SILICONE FLUIDO (OLEO - 1000) e SILICONE FLUID 550 - VSIC. 100-150, usados em microcâmaras da Câmara de Aquecimento da "mistura" resultante da resina acrílica mais o ADITIVO LUBRIFICANTE FINALUX G-748, tem a função de acelerar o aquecimento. Esses silicones não se agregam ao produto que está sendo fabricado, mas participa da reação química na fase de aquecimento, facilitando o referido processo, tendo contato com a resina. Trata-se portanto de típicos produtos intermediários.

Na última fase do processo fabril, temos a participação de DIVERSOS ROLOS, das DIVERSAS FACAS e das DIVERSAS TELAS, visto que os fios de acrílico gerados nas etapas anteriores seguem para passagem em ROLOS; são depois cortados pelas FACAS; seguem para as TELAS que funcionam como especificadores dos grãos acrílicos (Resina Acrílica SAN em Grão). Conforme foi exposto no relatório da diligência, esses itens são gastos no processo fabril e periodicamente são substituídos. Constituem, portanto, típicos produtos intermediários, pois têm contato com os fios de acrílico, item intermediário do processo de fabricação e participam diretamente do processo produtivo, ainda que seu consumo não seja instantâneo ou imediato, mas necessitam ser substituídos periodicamente.

4 - PRODUTO FINAL: CHAPA ACRÍLICA CAST

ITENS AUTUADOS UTILIZADOS: SILICONE 47V50; SILICONE EM PÓ TIPO ADITIVO 23, TECIDO MORIM e TECIDO VOIL BCC; ALICATE DE PRESSÃO, TODOS OS TIPOS DE CLAMP OBJETO DA AUTUAÇÃO e GRAMPOMOL 51 X 25MM, diversos tipos de serras objetos da autuação.

FASE 01

A matéria-prima fundamental (MMA, monômero líquido) é levada ao REATOR que é aquecido e, por consequência, forma-se um pré-polímero líquido, incolor.

Nessa fase não se usa item autuado.

FASE 02

O pré-polímero é levado para grandes tanques de armazenamento. Desse armazenamento, o pré-polímero sai para pequenos tanques misturadores móveis (tipo batedeira), em conformidade e com as distintas características dos produtos finais a que se destina, onde são adicionados os SILICONES (acima especificados) que em face da agitação se misturam ao pré-polímero.

FASE 03

a) A "mistura" resultante da FASE 01 é levada para moldes de vidro. Antes da "mistura" ser colocada nos moldes, estes são limpos manualmente com os TECIDOS acima especificados (são usados como buchas para a limpeza prévia dos moldes);

b) *Limpos os moldes, estes são preenchidos com o pré-polímero resultante da FASE 02 e fechados. Neste procedimento usam-se o ALICATE, todos os tipos de CLAMP e GRAMPOMOL.*

FASE 04

Moldadas as chapas são mergulhadas em "Banho Maria" em grandes tanques abertos para completar a polimerização (endurecimento da chapa).

As chapas permanecem nos moldes e em função da demanda por venda são deles retiradas. Nesse procedimento as SERRAS são usadas para retirada de aparas.

Obs.: Os itens usados nas fases 03 e 04 são gastos nesse processo, necessitam periodicamente serem substituídos e, por consequência, o contribuinte entende ter direito ao crédito pela aquisição desses itens.

RELATOR: Na fabricação da CHAPA ACRÍLICA CAST a matéria-prima fundamental, na fase 01, é o MMA (monômero líquido) que é levado ao reator para aquecimento, na forma de pré-polímero líquido e incolor. Na fase 02 do processo produtivo são adicionados os silicões (SILICONE 47V50; SILICONE EM PÓ TIPO ADITIVO 23,), que se misturam ao pré-polímero. São, portanto, itens que se incorporam fisicamente ao produto fabricado. Na fase 03 a mistura resultante é levada para moldes de vidro, que necessitam ser limpos com os tecidos: TECIDO MORIM e TECIDO VOIL BCC, para que não haja comprometimento da qualidade do produto final. São típicos produtos intermediários, participam do processo produtivo, mas não se incorporam ao produto final, mas evitam que impurezas indesejáveis afetem a qualidade da mercadoria fabricada. Ainda na fase 03, os moldes são preenchidos com pré-polímeros e fechados nos recipientes de vidro com o uso de alicates tipos CLAMP e GRAMPOMOL. São itens que participam do processo produtivo promovendo o isolamento do pré-polímero, sem os quais não seria possível a produção das chapas acrílicas. Na fase 04, última do processo fabril, as chapas são mergulhadas em "Banho Maria", em grandes tanques para completar a polimerização (endurecimento da chapa) e depois, em função das demandas por venda, são retiradas dos moldes e as aparas existentes são cortadas por SERRAS. As serras e os grampos acima citados, segundo a diligência da ASTEC, são gastos no processo produtivo e necessitam ser periodicamente substituídos. São, portanto, típicos produtos intermediários do processo de fabricação, pois participam diretamente do processo produtivo, ainda que seu consumo não seja instantâneo ou imediato, mas necessitam ser substituídos periodicamente.

Pelas razões acima expostas, nosso voto é pela IMPROCEDÊNCIA das infrações 01 e 05 do Auto de Infração, considerando as razões jurídicas acima expostas e também o descritivo do processo produtivo apresentado no Parecer Técnico da ASTEC/CONSEF".

Pois bem. Tendo em vista que os itens VALVULA SOLENOIDE. 2 VIAS. NORMALMENTE FECHADAS e RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28 foram reconhecidos pela Impugnante como materiais de uso e consumo do estabelecimento sem direito a crédito fiscal por suas aquisições, e considerando que os itens TECIDO MORIM e TECIDO VOIL constam do acórdão reproduzido com entendimento tecnicamente definido a favor do argumento defensivo arguido neste PAF, apenas me resta decidir a qual das partes assiste razão quanto ao item MONOETILENO GLICON – MEG (TAMBOR C/230 KG).

Para tal item, contestando o argumento defensivo, os Autuantes mantêm a glosa do direito ao crédito fiscal e exigência do ICMS DIFAL entendendo tratar “*de aditivo que tem sua aplicação em circuito de refrigeração com finalidade de evitar congelamento ou ebulição do líquido de um sistema, não fazendo parte da composição dos produtos e nem mesmo sendo consumido no processo, mas utilizado em uma estrutura auxiliar autônoma, em circuito fechado de controle de temperatura – típico dos aditivos nesses sistemas de refrigeração onde não são, ordinariamente consumidos. Portanto, não tem qualquer característica de produto intermediário*”.

Vê-se, então, que os Autuantes seguiram a doutrina do “critério físico” rechaçada pelo entendimento exposto no Acórdão, reproduzido como um dos elementos suporte à minha decisão neste caso.

Ocorre que ainda que no Auto de Infração em cujo PAF se ofereceu o Parecer ASTEC reproduzido no acórdão de referência para esse caso não conste autuado o MONOETILENO GLICON – MEG

(TAMBOR C/230 KG), como exposto no citado parecer, com respaldo no Descritivo Técnico que juntou à peça de defesa (fls. 109-110), a Impugnante acusa que ele é utilizado na Fase 01 (pré-polymerização) do processo produtivo do produto final CHAPA ACRÍLICA CAST, sendo adicionado ao tanque de água para alcançar a temperatura que irá resfriar o reator e, conseqüentemente, a massa polimérica, constituindo-se portanto, em típico produto intermediário, pois, ainda que não se incorpore ao produto final, participa do processo produtivo como elemento não alheio à atividade fim do estabelecimento autuado, de modo a propiciar direito a crédito por sua aquisição.

Assim, da Infração 01, tenho por subsistente apenas as exigências reconhecidas devidas pelo sujeito passivo e relativas aos itens VALVULA SOLENOIDE. 2 VIAS. NORMALMENTE FECHADAS, RETENTOR DIM 20X35X7MM REF. R-5N 28 e DD – CONDENSADOR EFLUENTE U 130, cujo demonstrativo de débito é:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Infração 01					
Data Ocorr.	Data Vencto.	Base Cál.	Alíq. %	Multa %	Vlr. ICMS
29/02/2016	09/03/2016	158,29	17%	60	26,91
31/03/2016	09/04/2016	22,72	18%	60	4,09
30/04/2016	09/05/2016	8,39	18%	60	1,51
31/05/2016	09/06/2016	3,06	18%	60	0,55
30/09/2016	09/10/2016	1191,11	18%	60	214,40
30/09/2017	09/10/2017	8,94	18%	60	1,61
31/10/2017	09/11/2017	3,06	18%	60	0,55
Total/Infração					249,62

Infração 04

Houve perda de objeto, vez que as operações são vinculadas às da Infração 01 Ademais, os valores que remanesceram não são operações oriundas de outras UFs, de modo a não haver valor a ser exigido.

Portanto, infração insubsistente.

Infração 03

Tendo em vista que o Autuado a reconheceu parcialmente no valor de R\$12.382,19, pelo pagamento identificado na tabela plotada na Informação Fiscal e para os demais itens os Autuantes acolheram a razão do argumento defensivo, uma vez que o destinatário das operações (SIAN – Sistema de Iluminação Automotiva do Nordeste), adquiriu a mercadoria amparada no regime de diferimento nas operações internas destinadas a fabricante de veículos automotivos (RICMS-BA: art. 286, LXVI), neste ponto, o contraditório se esgotou por ocasião da Informação Fiscal, de modo que tenho essa infração como parcialmente subsistente em R\$ 12.382,19, com o seguinte demonstrativo de débito:

Infração 03	Data Vencto.	Base Cál.	Alíq. %	Multa %	Vlr. ICMS
30/04/2016	09/05/2016	278,39	18%	60	50,11
31/05/2016	09/06/2016	20817,94	18%	60	3747,23
30/06/2016	09/07/2016	3844,39	18%	60	691,99
30/09/2016	09/10/2016	14.392,33	18%	60	2.590,62

31/10/2016	09/11/2016	19.025,94	18%	60	3.424,67
31/10/2017	09/11/2017	73,17	18%	60	13,17
31/01/2018	09/02/2018	3.672,94	18%	60	661,13
30/06/2018	09/07/2018	237,78	18%	60	42,80
31/07/2018	09/08/2018	520,06	18%	60	93,61
31/10/2018	09/11/2018	1.374,83	18%	60	247,47
30/11/2018	09/11/2018	2.859,78	18%	60	514,76
31/12/2018	09/01/2019	1.692,39	18%	60	304,63
Total/Infração					12382,19

Infrações 05 e 06

Refere-se a multa formal por falta de registro de Notas Fiscais no Livro de Entrada de Mercadorias, sendo a Infração 05, relativa a mercadorias tributáveis e a Infração 06, relativa a mercadorias sem tributação.

Para a Infração 06 a Impugnante comprovou o retorno da mercadoria constante da NF 7700 de 17.01.2018 de emissão da Cargil Agrícola S.A., através da Nota Fiscal de entrada do emitente nº 1505 – doc. 05 – fl. 114) e para a Infração 05, a Impugnante comprovou a indevida emissão da NF 643 pelo emitente, pois também foi objeto da NF 644, esta, registrada no LRE e, posteriormente cancelada pelo emitente.

Para os demais documentos fiscais não registrados no LRE disse continuar tentando localizar as justificativas para a não escrituração, ao tempo em que pediu o cancelamento da consequente penalidade, com fulcro no § 7º, do art. 42 da Lei 7014/96.

Ocorre que, para a Infração 05, tratando-se de notas fiscais relativa a operações com mercadorias sujeitas a incidência de ICMS, a afirmação defensiva de que o cometimento da infração não implicou em falta de recolhimento do imposto não pode ser acolhida, já que tal afirmativa só poderia ser constatada/confirmada via roteiro de fiscalização não aplicado no caso em apreço - à exemplo de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado -, de modo que o pagamento de ICMS do período compreendido pela infração 05 (tampouco pela Infração 06) não pode ser homologado de ofício via roteiros de fiscalização aplicados no lançamento tributário carreados nestes autos.

Ademais, em face da revogação dos dispositivos legais que a comportava (§ 7º do art. 42, da Lei 7014/96 e art. 158, do RPAF), a análise de pertinência do pedido, fica prejudicada.

Portanto, tenho como parcialmente subsistentes as infrações 05 e 06, com o seguinte demonstrativo de débito:

Infração 05					
Data Ocorr.	Data Vencto.	Base Cál.	Alíq. %	Multa %	Vlr. ICMS
29/02/2016	09/03/2016	149.636,00		1,00%	1.496,36
31/03/2016	09/04/2016	32.527,00		1,00%	325,27
31/05/2016	09/06/2016	1.452,00		1,00%	14,52
30/06/2016	09/07/2016	867,00		1,00%	8,67
31/07/2016	09/08/2017	64,00		1,00%	0,64
31/12/2016	09/01/2017	200,00		1,00%	2,00
31/03/2017	09/04/2017	788,00		1,00%	7,88
30/04/2017	09/05/2017	3.356,00		1,00%	33,56
31/05/2017	09/06/2017	221,00		1,00%	2,21

30/06/2017	09/07/2017	1.500,00		1,00%	15,00
31/07/2017	09/08/2017	2.594,00		1,00%	25,94
31/10/2117	09/11/2017	13,00		1,00%	0,13
Total/Infração					1.932,18

Infração 06	Data Vencto.	Base Cálcl.	Alíq. %	Multa %	Vlr. ICMS
31/12/2017	09/01/2018	2.774,00		1,00%	27,74
31/03/2018	09/04/2018	12.234,00		1,00%	122,34
30/04/2018	09/05/2018	456,00		1,00%	4,56
30/06/2018	09/07/2018	1308,00		1,00%	13,08
31/08/2018	09/09/2018	130.516,00		1,00%	1.305,16
30/09/2018	09/10/2018	419,00		1,00%	4,19
31/10/2018	09/11/2018	10.564,00		1,00%	105,64
30/11/2018	09/12/2018	1.582,00		1,00%	15,82
31/12/2018	09/01/2019	10.753,00		1,00%	107,53
Total/Infração					1706,06

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Finalmente, observo que em atenção ao pedido formulado na Impugnação, o órgão de preparo do CONSEF deverá notificar a presente Decisão ao contribuinte e à representante legal habilitado nos autos.

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 **281082.0002/19-3**, lavrado contra **UNIGEL PLÁSTICOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor principal de **R\$17.366,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias, no valor de **R\$3.638,24**, prevista no art. 42, IX do mesmo diploma legal, mais os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

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

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR