

A. I. Nº - 279696.0011/19-6  
AUTUADO - BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.  
AUTUANTE - ANGERSON MENEZES FREIRE  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.06.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº0082-05/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** A análise feita do processo produtivo faz concluir que as mercadorias objeto da glosa se caracterizam como materiais de uso e consumo, seja porque funcionam como peças de reposição de equipamentos, seja porque constituem isolantes térmicos. Portanto, são refratários. Precedentes deste Conselho. Irregularidade procedente.  
**2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.** Operações que tiveram adoção incorreta da alíquota. Não houve contestação empresarial. Ao contrário, houve sinalização de quitação. Irregularidade procedente.  
**3. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Considerado que as operações disseram respeito a entradas oriundas de outros Estados de materiais de uso e consumo, cabe a exigência do diferencial de alíquota. Transferências possuem previsão de tributação na lei estadual baiana, independente da possibilidade de o Estado usar das prerrogativas previstas no art. 116-A do RPAF. Irregularidade procedente; **b) BENEFÍCIO PREVISTO NO DESENVOLVE.** Em nome do princípio da busca da verdade material, a 5ª JJF constatou que o estabelecimento autuado possui em seu favor resolução expedida pelo Estado no sentido de garantir-lhe a fruição do incentivo do diferimento do pagamento do diferencial de alíquota nas aquisições de ativos fixos, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação. Irregularidade improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Assenta-se o presente relatório nas premissas do inciso II do art. 164 do RPAF-BA.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 18.12.2019, tem o total histórico de **R\$ 71.240,32** e as seguintes descrições:

**Infração 01 – 01.02.02** – Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, alusivos a aquisições de materiais de uso e consumo. Cifra de R\$ 23.227,04.

**Infração 02 – 03.02.02** – Pagamento a menor de ICMS em virtude de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação de regência, incidente nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Cifra de R\$ 633,06.

**Infração 03 – 06.02.01** – Falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquota (DIFAL), em face de aquisições interestaduais, alusivas a mercadorias destinadas para consumo. Irregularidade ligada à infração 01. Cifra de R\$ 45.694,37.

**Infração 04 – 06.05.01** – Falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquota (DIFAL), em face de aquisições interestaduais, alusivas a mercadorias destinadas para uso, consumo e ativo fixo. Cifra de R\$ 1.685,85.

Enquadramento legal feito para cada irregularidade, conforme acusado respectivamente no corpo do auto de infração. Idem para as datas de ocorrências dos fatos geradores.

Juntados, entre outros documentos (fls. 06/30): demonstrativos analíticos e sintéticos das infrações; CD e recibo (com assinatura do contribuinte) dos arquivos eletrônicos; termo de início de fiscalização.

Em sua defesa (fls. 38/63), o autuado:

Afirma ser fabricante de arames de aço.

Reconhece parcialmente a infração 01 para as chapas lisas e a DIFAL correspondente, pelo que promoveu o pagamento a este propósito, requerendo que faça constar nos autos o lançamento das quantias efetivamente pagas, de acordo com o art. 91 do RPAF-BA.

Assegura estar incorreta a glosa porque os demais materiais são produtos intermediários, a exemplo de carvão antracitoso, multiperlita, rolete guia e vermiculita.

Assinala que o legislador constitucional, para fins de apropriação dos créditos fiscais, adotou o critério do crédito físico ao invés do critério do crédito puramente financeiro, embora o STF e o STJ admitam o uso, mesmo inexistindo incorporação física ao produto acabado, na linha do art. 20, *caput* e § 1º, da LC 87/96 que, por sinal, optou por um critério misto, de modo que a vedação dos créditos só se aplica quando os bens adquiridos forem destinados a atividades alheias do estabelecimento. Neste sentido, requer realização de prova pericial, com apresentação de quesitos, para atestar o caráter de produto intermediário dos itens remanescentes com créditos glosados.

Adianta que os produtos afetados possuem as seguintes funções:

*Carvão antracitoso tipo 656 e tipo 656-EX34 e Multiperlita pac expandida:*

Ambos os produtos agem para manterem a temperatura de 700° C do banho de chumbo, necessária para dar qualidade ao arame, desempenhando o papel de uma estufa industrial, que não é materialmente intransponível, ensejando a saída do arame; ou seja, não são isolantes térmicos, na simplicidade do termo. O banho de chumbo garante a limpeza do arame, ao queimar os resíduos de sabão químico que vêm da trefilaria (usado como lubrificante), garantindo que o zinco adira ao aço, quando o arame é submerso no banho desse metal. Coladas quatro fotos do carvão antracitoso (fl. 45).

Vermiculita:

Age similarmente ao carvão, de mantenedor da temperatura, só que atua no forno de zinco. A diferença entre um e outro é a aplicação em etapas diferentes do processo produtivo, o último no início do processo, fase de galvanização, a primeira no último estágio, quando ocorre o banho de zinco. Referido banho serve para revestir o arame com zinco, garantindo a durabilidade esperada do produto acabado, protegendo-o de oxidações rápidas. Coladas quatro fotos deste material (fl. 46).

Roletes:

Tais itens são usados em várias fases do processo produtivo e visam desempenhar, desamassar e alinhar o fio de arame, graças ao contato físico que tem com ele; tal procedimento é necessário para o fio que sai da máquina de trefilar, onde é “afinado”, por compressão mecânica, ao ser

forçado a passar por um orifício da fieira de menor diâmetro, a fim de “consertá-lo”, em razão da brutalidade desse atrito, colocando-o em condições de seguir para o carregamento (cliente) ou para passar por outras máquinas, conforme o caso. Colada uma foto do item (fl. 47).

Conclui dizendo que estas mercadorias são essenciais para o seu processo produtivo, sendo usadas na linha principal de produção, pois sem eles, absolutamente, não seria possível fabricar os arames de aço.

Acerca da infração 03, afora a parte consequencial reconhecida já relatada, sustenta ser indevida a DIFAL, pois se os materiais objeto da glosa são intermediários, por extensão o diferencial não deve ser recolhido. Todavia, *ad cautelam*, na hipótese de por algum motivo ser a cobrança considerada procedente, deve-se decotar a parte relativa às transferências, encaminhadas pela unidade mineira, sob pena de desatendimento do princípio da legalidade.

Sobre a infração 04, pontua que os bens do ativo fixo, relacionados no auto de infração, em verdade desfrutam do benefício do diferimento da obrigação de pagar o imposto para o momento em que se der a sua desincorporação, concedido dentro do Programa Desenvolve. De sorte que, ao retirar tais situações das planilhas fiscais, na realidade houve pagamento a maior e não falta de recolhimento. Referido Programa, implantado pelo Dec. 8205/2002, conforme art. 1º, inciso I e alíneas, além dos §§ 1º e 6º, em relação ao DIFAL, dispensa o contribuinte da condicionante de estar habilitado para ficar desonerado do seu pagamento.

Não há contestação para a infração 02.

Apresenta, ao final, cinco quesitos para a perícia requerida.

Subsidiariamente, persegue o cancelamento, senão a redução da multa proposta, porque confiscatória e desproporcional, com apoio em decisão da Suprema Corte.

Juntados subsídios a título de prova, especialmente DAE e comprovante de pagamento (fls. 54/78).

Em seu informativo (fls. 81/82), a fiscalização:

Acata as alegações defensivas para os itens rolete e rolete guia, posto se desgastarem pelo contato direto com o arame, não por serem essenciais, sim em face desta particularidade, aliás consoante já decidido anteriormente pelo CONSEF.

Ratifica a glosa para os demais materiais, porque usados como isolantes térmicos, não entram em contato com o produto em elaboração, não há desgastes por contato, mas desgaste natural como os outros itens de consumo. A necessidade ou essencialidade não é requisito para admitir-se o crédito – arremata.

Destarte, refaz os cálculos iniciais e junta novas planilhas (fls. 83/91), reduzindo a dívida original para R\$ 20.951,63.

Identifica que a infração 02 não foi contestada.

Decorrencia da infração 01, também refaz os cálculos iniciais (fls. 83/91) da infração 03, por causa da retirada dos roletes e quantifica a nova dívida para R\$ 39.938,46.

Reconhece as alegações empresariais, ante a infração 04, e a considera improcedente.

Anexados novos elementos probatórios (fls. 83/92).

Vistas dadas ao autuado para manifestação (fl. 109), este apresenta petição reiterativa, com pedido de envio das próximas comunicações processuais para o endereço indicado pelo procurador, sob pena de nulidade (fls. 115/120).

Guia, comprovante de pagamento e CD apensados (fls. 124/126).

A réplica fiscal também é reiterativa (fls. 129/134).

Não houve tréplica empresarial, apesar da intimação de fls. 135 a 136.

Consta detalhamento de pagamentos parciais feitos pela impugnante (fl. 140).

Processo redistribuído para esta relatoria.

Após as medidas instrutórias tomadas adicionalmente, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

## VOTO

Compete de início apreciar o requerimento da autuada no intuito das comunicações neste PAF serem encaminhadas para o endereço dos advogados com procuração no PAF.

Pode o órgão de preparo facultativamente dar ciência também dos atos processuais praticados aos i. profissionais constituídos nos autos. Tal providência é até benfeitoria, do ponto de vista procedimental processual, mas jamais a sua falta pode emperrar o andamento do feito. A obrigação vai apenas no sentido das comunicações e intimações serem encaminhadas via domicílio tributário eletrônico (DT-e), indicado pelo próprio contribuinte, conforme determina a legislação de regência, qual seja, o art. 129 do COTEB, c/c os arts. 108 e 109 do RPAF da Bahia.

## Improcede o pleito.

O Auto de Infração atende formalmente aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado SLCT – Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da peça processual ou defeitos de representação legal para o signatário da impugnação funcionar no PAF.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indefere-se, desde já, qualquer pedido de realização de diligência ou perícia fiscais, posto estarem já presentes os subsídios fático-probatórios para deslinde da questão, conforme já referenciado no relatório linhas atrás. Com efeito, a questão já teve decisões deste Conselho, envolvendo a defendente, de sorte que não há necessidade de apreciação de *expert* para deslindar a matéria. Os elementos colhidos dos autos dão exata ideia da real aplicação dos produtos sob análise, inclusive com fotos elucidativas.

Conforme se extrai dos documentos de fls. 56 a 58, consta no PAF pagamento parcial feito a pretexto de reconhecimento das glosas dos créditos relacionados a chapas lisas, lançadas na infração 01, e diferencial de alíquotas a elas atrelado, quantificado na infração 03, além de quitação total da infração 02, recolhimento a menor em face de aplicação de alíquota incorreta.

**Os valores pagos deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.**

Considere-se também ser **inteiramente procedente a infração 02**, até porque não houve contestação de mérito neste particular.

Noutro extremo do posicionamento estatal, a infração 04 alude a DIFAL em face de aquisições interestaduais de bens do ativo fixo. A auditoria acatou a tese defensiva, ao pender para o argumento de que o contribuinte tem o benefício do diferimento do recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições de bens do ativo imobilizado, protraído para o momento em que ocorrer a sua desincorporação.

A concessão do incentivo do diferimento dentro do *Programa Desenvolve* depende claramente de Resolução aprovada pelo Conselho Deliberativo, conforme previsto no art. 2º, I do Dec. 8202/2002, mesmo que, para a DIFAL, fique o contribuinte dispensado de habilitação específica junto à SEFAZ baiana. Apesar de não haver prova nos autos de que o estabelecimento autuado possui resolução no citado programa, consultou-se a base de dados fazendária e verificou-se existir ato do Executivo concessivo do diferimento da DIFAL, link a seguir traçado:

[http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/DITRI/normas\\_complementares/resolucoes/legcorr\\_desenvolve\\_resol\\_2014\\_160.pdf#search=%22belgo%22](http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/DITRI/normas_complementares/resolucoes/legcorr_desenvolve_resol_2014_160.pdf#search=%22belgo%22)

### **Irregularidade impropriedade.**

Quanto à infração 01, cabe aduzir que, à vista dos dispositivos constitucionais e da Lei Kandir, o legislador brasileiro pendeu para o critério do crédito físico, admitidas algumas flexibilizações, com adiamento na adesão total ao critério do crédito financeiro. Claro que o Poder Judiciário, à medida em que demora a admissão dos créditos integrais e de uma só vez para bens do ativo fixo e materiais de uso e consumo, vem alargando as hipóteses de aproveitamento dos créditos, analisadas de acordo com o processo produtivo de cada empresa. A discussão é antiga e passa em saber quais mercadorias se qualificam como materiais intermediários, com direito a uso do crédito, e quais mercadorias se caracterizam como materiais de uso e consumo na produção, sem direito ao uso do crédito.

Logo, o debate passa pela análise de cada produto adquirido, sua aplicação no processo produtivo e a interpretação que decorre desta circunstância. Vamos a ela.

### **Roletes e Guias Roletes:**

Apesar da aquiescência da fiscalização, preferimos adotar o entendimento já expressado no segundo grau deste Conselho, tratando do mesmo produto e da mesma empresa. No Ac. CJF Nº 0258-11/21-VD, o voto vencedor, prolatado em 2021, entendeu que tais mercadorias significam peças de reposição integrantes de máquinas e equipamentos usados pela indústria, sem direito a crédito fiscal, porque mesmo que se desgastem e tenham contato direto com o produto, não se inutilizam rapidamente, mas com o seu uso natural e, portanto, caracterizam-se como peças de maquinário. Veja-se:

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

A questão controvertida, tem a ver com a possibilidade de o estabelecimento industrial autuado se creditar do ICMS incidente nas aquisições de “**ROLETES**”, “RODA”, “POLIA”, “CREMALHEIRA”, “GUIA DURIT DES.SID119-0041-000-00”, “CORREIAS” e “GUIA CATTEX G1011A.50”.

Pela descrição dos autos, percebe-se que se trata de peças e componentes do maquinário fabril, substituídos por força do desgaste, ao longo do tempo. A regra geral do crédito, nos estabelecimentos industriais, encontra-se prevista no art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/97, reproduzida no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, conforme abaixo:

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

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

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

Assim, de acordo com a norma transcrita, somente enseja direito ao crédito, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para serem utilizados no processo de industrialização. É, portanto, requisito para o direito ao creditamento que



as mercadorias adquiridas participem do processo produtivo do estabelecimento. Tal se dá, porque o princípio não cumulatividade vigente no microsistema de ICMS brasileiro, é ainda do tipo “crédito-Físico”, o que quer significar, que somente se exclui da tributação, na operação subsequente, aqueles valores que se integram fisicamente ao produto fabricado, a despeito da convivência, dessa regra, com normas específicas que derogaram tal princípio, a partir da entrada em vigor da LC 87/96.

Na ausência de regra expressa, incide, todavia, tal princípio, que inadmite o creditamento de bens de uso/consumo do estabelecimento. Nesse sentido, é importante destacar que tais componentes não são consumidos no processo produtivo, mas sofrem desgaste continuado pelo seu uso, caracterizando-se como peças de reposição. Seu desgaste enseja uma despesa operacional do estabelecimento, mas não pode ser visto como um custo de transformação das matérias-primas em produto acabado.

Argumento empresarial não deve prevalecer.

### **Carvão antracitoso tipo 656 e tipo 656-EX34 e Multiperlita pac expandida:**

Neste particular, assim se posicionou a impugnante: Ambos os produtos agem para manterem a temperatura de 700° C do banho de chumbo, necessária para dar qualidade ao arame, desempenhando o papel de uma estufa industrial, que não é materialmente intransponível, ensejando a saída do arame; o banho de chumbo garante a limpeza do arame, ao queimar os resíduos de sabão químico que vêm da trefilaria (usado como lubrificante), garantindo que o zinco adira ao aço, quando o arame é submerso no banho desse metal.

Em verdade, tais itens funcionam como isolantes térmicos, não se desgastam em cada partida do processo produtivo ou se inutilizam rapidamente. Já há inclusive precedente administrativo da Câmara de Julgamento, envolvendo a mesma autuada e o carvão antracitoso, conforme se extrai do voto vencedor inserido no Ac. CJF Nº 0220-11/21-VD, trechos abaixo transcritos:

Quanto à decisão do Relator, em DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgar improcedentes as infrações 1 e 4 - que tratam de crédito indevido de materiais de uso e consumo e a consequente diferencial de alíquotas - sob o entendimento de que devem ser reconhecidos como produtos intermediários, peço vênica para discordar, eis que, conforme restou comprovado nos autos e consignado na Decisão recorrida, tratam-se de: soda cáustica, fita adesiva, placa lisa, acetona, resina, carbonato de sódio, tubo, gaixeta, etiquetas, bobinas, grampos, calça uniforme masculino, graxa, sílica, argila, tinta, antiespumante, disco barrica, esponjas, braçadeiras, cloreto de sódio, dispersantes, bolsa sud-chemi-pak, álcool isopropílico, resíduos de sabão queimado, flange, **carvão antracitoso**, correia, água oxigenada, rolamento, escovas, composto de borracha, dedal plástico, mangueira flex, dentre outros. Não há como prosperar o entendimento do sujeito passivo, de que devem ser reconhecidos o direito ao crédito tributário de tais produtos, pois, conforme já visto, se caracterizam como materiais de uso e consumo, utilizados na conservação e/ou manutenção dos equipamentos industriais. ...

Argumento empresarial não deve prevalecer.

### **Vermiculita Expand:**

Assim a defendente descreve a aplicação do produto: age similarmente ao carvão, de mantenedor da temperatura, só que atua no forno de zinco. A diferença entre um e outro é a aplicação em etapas diferentes do processo produtivo, o último no início do processo, fase de galvanização, a primeira no último estágio, quando ocorre o banho de zinco. Referido banho serve para revestir o arame com zinco, garantindo a durabilidade esperada do produto acabado, protegendo-o de oxidações rápidas.

A exemplo dos produtos anteriores, a vermiculita funciona também como um isolante térmico, como um refratário, posto que apenas interage com a temperatura da corrente produtiva, não modifica o produto em elaboração e não se desgasta intensamente com a sua aplicação. Deve ser, portanto, caracterizado como material de uso e consumo da produção.

Através do link <https://www.refratil.com.br/produto/vermiculita-expandida/>, esta relatoria colheu a seguinte aplicação da mercadoria em pauta:

### **Vermiculita Expandida**

A Vermiculita é um mineral formado pela superposição de finíssimas lamínulas, que submetido a altas temperaturas (cerca de 800 °C), sofre uma grande expansão de até quinze vezes o seu volume original, constituindo-se no produto industrializado, denominado Vermiculita Expandida, que possui múltiplas e interessantes utilizações em vários setores da atividade humana.



### **Pelo exposto, é a infração inteiramente procedente.**

Por extensão, considerando ser a infração 01 no todo procedente, que glosa os créditos usados pela empresa, é, por decorrência, **também integralmente procedente a infração 03**, que cobra diferença de alíquota pelo fato de considerar tais itens como de uso e consumo.

Apesar de posicionamento recente de Tribunais Superiores, as transferências continuam com previsão de tributação na lei baiana do ICMS, de sorte que, no *munus* deste Conselho, é de se considerar devida a DIFAL, cabendo a PGE fazer a análise posterior do crédito tributário, nos termos do art. 116-A do RPAF-BA.

Subsidiariamente, a defendente requer o cancelamento ou redução da multa em face dela traduzir confisco e ser desproporcional, portanto, ferir a CF/88.

Descabe a este Colegiado incursionar sobre arguições de inconstitucionalidade consoante impeditivo prescrito no art. 167 do RPAF baiano, a saber:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior”.

A multa ora proposta tem previsão em lei. Por outro lado, há a conformação do ilícito tributário à subsunção normativa mencionada no corpo do auto de infração.

### **Pedido supletivo indeferido.**

Pelo exposto, seja porque o sujeito passivo reconheceu a pertinência da cobrança e efetuou alguns recolhimentos, seja porque os demais casos inconformados são considerados subsistentes, declara-se ser o auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**, exceto para a infração 04,

considerada improcedente, devendo a autoridade fazendária competente homologar os valores já recolhidos.

Assim, tem o crédito tributário a seguinte conformação:

	<b>Procedente</b>
<b>Infração 01</b>	<b>23.227,04</b>
<b>Infração 02</b>	<b>633,06</b>
<b>Infração 03</b>	<b>45.694,37</b>
<b>Infração 04</b>	<b>0,00</b>
<b>Total</b>	<b>69.554,47</b>

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279696.0011/19-6**, lavrado contra **BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 69.554,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "a", "f" e VII, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR