

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 278996.3006/16-6
<b>RECORRENTES</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AUTOMETAL S/A.
<b>RECORRIDOS</b>	- AUTOMETAL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSOS</b>	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF n.º 0069-05/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 14/03/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0054-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. Correta a exclusão pela JJF, decorrente da diligência da ASTEC, dos insumos: FIXADOR ROOF RACK MACHO, MOLA 10 X 32 AZUL e embalagens, ínsitos à infração 1; Razões do apelante incapazes à reforma da Decisão recorrida, quanto às exações 1 e 2; **b)** SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO. Comprovado pela diligência da ASTEC a vinculação dos conhecimentos de transporte às notas fiscais de aquisição de matérias-primas. Infração 3 subsistente em parte, no valor reconhecido pelo contribuinte; **c)** DESTAQUE A MAIOR DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração 5 reduzida com exclusão do crédito apropriado de modo correto no mês de março de 2014; **d)** AQUISIÇÃO BENS DO ATIVO. VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO NA LEGISLAÇÃO. Diligência ASTEC comprovou tratar-se de aquisições para revenda e de embalagens (pallets), sem retorno. Exações 7 e 8 insubstinentes. 2. DIFERENÇA ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Desoneração parcial da infração 10 tem relação direta com exação 1. Razões do apelante incapazes à reforma da Decisão recorrida; **b)** AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO/CONSUMO. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida, quanto às infrações 14 e 15. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0069-05/22-VD, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$ 280.870,602, em razão da constatação de quinze irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1, 3, 5, 7, 8 e 10, como também objeto do Recurso Voluntário as exações: 1, 2, 10, 14 e 15, a seguir descritas:

**Infração 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$ 17.939,76 referente à aquisição de material de uso de consumo do estabelecimento, inerente: peças de reposição, lixas, álcool isopropílico, gaxeta, flanela de polimento, disco de lixa, niple, mola, fixador, haste, sensor indutivo, agente de limpeza lusin clean, válvula pneumática, graxa, bucha de redução, glicerina, manômetro, resistência, óleo lubrificante, conector, classificados como matéria-prima ou material secundário, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2014 (RORV);**

**Infração 02 – 01.02.02** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$ 1.253,86 referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme Anexo A – Crédito Indevido Consumo –, inerente: lixas, peça protótipo, resina para teste, nos meses de maio, junho e setembro de 2012; julho de 2013 e outubro de 2014 (RV);

**Infração 03 – 01.02.31** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$ 37.921,12, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, que resulte em operações de saídas tributadas, conforme Anexo C – Crédito Indevido Frete DIFAL, referente a serviço de transporte nas aquisições de materiais destinados a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho a agosto e novembro de 2012 e janeiro de 2013 a dezembro de 2014 (RO);

**Infração 05 - 01.02.41** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$ 506,96, em razão de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, conforme Anexo G – Aliquota Incorreta - inerente às aquisições de insumos em outras unidades da Federação, nos meses de março de 2013 e março de 2014 (RO);

**Infração 07 - 01.03.12** - Utilizou crédito fiscal de ICMS de R\$ 47.901,08, relativo à entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, com registro integral do imposto destacado, não obedecendo a razão de 1/48 avos, nas aquisições interestaduais, nos meses de agosto de 2012; janeiro, agosto, outubro a dezembro de 2013 e março de 2014 (RO);

**Infração 08 - 01.03.12** – Utilizou crédito fiscal de ICMS de R\$ 16.847,57, relativo à entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, com registro integral do imposto destacado, não obedecendo a razão de 1/48 avos, nas aquisições internas de “pallets”, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro a abril, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2013; janeiro, março, maio e julho a dezembro de 2014 (RO);

**Infração 10 - 06.02.01** – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 31.206,97 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, referente às aquisições de peças de reposição e de material de uso e consumo (lixas, álcool isopropílico, gaxeta, flanela de polimento, disco de lixa, niple, mola, fixador, haste, sensor indutivo, agente de limpeza lusin clean, válvula pneumática, graxa, bucha de redução, glicerina, manômetro, resistência, óleo lubrificante, conector), classificados pela empresa como matéria-prima ou material secundário, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2014. (RORV);

**Infração 14 - 06.05.01** - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 11.863,77 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, referente às aquisições de bens e/ou materiais destinados a integrar ativo fixo por ação física/installações e/ou participarem diretamente do processo produtivo industrial, nos meses de maio, novembro e dezembro de 2012; julho, agosto a outubro e dezembro de 2013; e fevereiro de 2014. (RV);

**Infração 15 - 06.05.01** - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 4.231,30 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, referente às entradas de peças protótipo, pinças de aço, disquetes, junta de vedação, poliamida para teste, solvente para limpeza, divisória em PP, nos meses de janeiro, março e junho a outubro de 2012; abril e julho a dezembro de 2013; fevereiro, abril e outubro de 2014. (RV)

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 167.522,44, após consignar que o contribuinte reconheceu a procedência das infrações 04, 06, 09, 11, 12 e 13, como também que o Auto de Infração preenche todos os requisitos legais. E, no mérito, quanto as demais infrações, tece as seguintes considerações:

#### VOTO

[...]

**Infração 01 – Utilização indevida de Crédito de ICMS nas entradas de material para uso e/ou consumo do estabelecimento.** A diligência realizada pela ASTEC comprovou que os itens FIXADOR ROOF RACK MACHO, MOLA 10 X 32 AZUL, são mercadorias que são incorporadas ao produto fabricado pela autuada. Os itens SACO MANTA 400 X 400MM X 2MM, SACO ISOLMANTA, CAIXA MOD.1018, CAIXA DE PAPELAO IMC-100, são materiais de embalagem que acondicionam os produtos vendidos pela empresa. Em relação a essas mercadorias a exigência fiscal não procede.

Para os demais produtos, elencados no Demonstrativo de Débito desta infração, estão compreendidos: álcool isopropílico (agente de limpeza), lixas, niple redução ¼ x 3/8 (material de construção), boina de polimento (uso em lixadeiras), suporte disco lixa 3 3m (uso em lixadeiras), flanela de polimento, disco lixa (uso em lixadeira), gaxeta (peça reposição), sensor indutivo (peça de reposição), elástico (uso e consumo), agente de limpeza lusin clean L21, graxa.

Pelo descritivo dos referidos produtos e de acordo com o que foi evidenciado na ação fiscal, nenhum deles tem participação direta na fabricação das mercadorias produzidas pela empresa, nem mesmo integram o processo produtivo, devendo ser classificados, portanto, na categoria de bens de consumo, cujo crédito fiscal somente será assegurado aos contribuintes a partir de 01/01/2033, por força das disposições contidas na Lei Complementar nº 171/2019 que alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir).

Em decorrência, o item 01 do Auto de Infração fica mantido, em parte, no valor principal de R\$ 13.738,25, em conformidade com o Demonstrativo de Débito inserido entre as fls. 1.554/1.555 deste PAF.

**Infração 10 - Deixou de recolher o ICMS diferença de alíquotas nas entradas de mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.** Considerando que a Infração 01 tem relação direta com a Infração 10, pois nesta última ocorrência cobra-se o ICMS-DIFAL dos materiais adquiridos em outras Unidades da Federação, para uso de consumo do estabelecimento, julga-se também procedente em parte o referido item da autuação, pelos mesmos fundamentos aplicados à Infração 01, no importe principal de R\$ 24.562,45, conforme Demonstrativo de Débito reproduzido às fls. 1.556/1.557 deste PAF.

**Infração 02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.** Neste item do lançamento fiscal o contribuinte reconheceu o débito no valor de R\$ 973,76, e contestou o valor de R\$ 71,40, que afirma se referir a material utilizado na confecção do produto. Compulsando os autos verifico que a cobrança do ICMS neste item da autuação abrange as aquisições de peças protótipo, caixas klt (usadas no manuseio de peças), lixas e resinas plásticas para teste.

Da mesma forma que na Infração 01, considerando o descritivo dos referidos produtos e de acordo com o que foi evidenciado na ação fiscal, nenhum deles tem participação direta na fabricação das mercadorias produzidas pela empresa, nem mesmo integram o processo produtivo, fato que não foi devidamente comprovado pela defesa. Nessas circunstâncias, os referidos produtos devem ser classificados na categoria de bens de consumo, cujo crédito fiscal somente será assegurado aos contribuintes a partir de 01/01/2033, por força das disposições contidas na Lei Complementar nº 171/2019, que alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir).

O item 02 do Auto de Infração fica mantido na sua totalidade, no valor principal de R\$ 1.253,86, em conformidade com o Demonstrativo de Débito inserido no Auto de Infração.

**Infração 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual não vinculado a processo de industrialização/produção que resulte em operações de saídas tributadas.** A defesa afirmou, na peça impugnatória, reconhecer a importância de R\$ 466,60, e que os valores remanescentes dessa infração, no importe de R\$ 37.454,43, se referem a fretes vinculados à aquisição de materiais aplicados no seu processo produtivo. No Parecer da ASTEC nº 029/2020, inserido neste PAF entre as fls. 1.497/1.503, o Auditor Revisor fez a vinculação entre as notas fiscais emitidas por diversos fornecedores e os conhecimentos de transporte (fls. 1.464/1.470), que correspondem às entradas de matérias-primas e componentes destinados à confecção das peças produzidas pela empresa. Considerando os resultados apresentados na revisão fiscal, deve ser declarada a procedência parcial da Infração 03, nos valores que foram reconhecidos pelo contribuinte, na fase de defesa, totalizando a importância principal de R\$ 466,60.

**Infração 05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Conforme Anexo G – alíquota incorreta, referente às aquisições de insumos em outras Unidades da Federação.** Restou comprovado nos autos que o contribuinte utilizou crédito fiscal em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, visto que o crédito no documento de origem foi lançado à alíquota de 4% e a autuada creditou-se em valor superior, pela alíquota de 12%. Porém, essa cobrança não se sustenta para o mês de março de 2014, pois o contribuinte se creditou na operação de aquisição de compra de insumos pela alíquota de 4%, fato que foi reproduzido no próprio texto do Auto de Infração, à pág. 04 deste PAF. Item parcialmente mantido, no importe de R\$ 208,00, referente ao fato gerador de março de 2013, que já foi objeto de reconhecimento por parte da defesa.

**Infração 07 – Utilizou Crédito fiscal de ICMS nas entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.** Após a revisão fiscal da ASTEC o autuante, através da Informação Fiscal inserida nos autos entre as fls. 1.554 a 1.557, reconheceu que as operações autuadas, neste item, se referem dispositivos adquiridos e revendidos para o principal cliente da empresa - a FORD, fato declarado pelo revisor a fl. 1.500. Refere-se, portanto, a mercadorias adquiridas por encomenda - Notas Fiscais de compra discriminadas na mídia de fls. 1475/1477. Item IMPROCEDENTE.

**Infração 08 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Referente às entradas/aquisições originárias do Estado da Bahia de “pallets” utilizados para movimentação de produtos com registro integral do imposto destacado, não obedecendo a razão de 1/48 avos.** Na diligência realizada pelo Auditor Fiscal da ASTEC foi consignado, na parte conclusiva do Parecer, que os itens objeto deste item da autuação são embalagens não retornáveis (pallets), entregues ao cliente da empresa juntamente com o produto, tudo conforme documentado nos autos, entre as fls. 1.479 a 1.483.

*Os argumentos desenvolvidos pelo autuante nas suas intervenções no processo, de que os “pallets” eram materiais integrantes do ativo fixo do contribuinte, destinados à movimentação de carga na área de produção, com desgaste (depreciação) em período de tempo superior a 12 meses, conjugado com o fato de que a quantidade adquirida no período da autuação não é condizente com a conclusão de que seriam bens “não retornáveis” e entregues ao cliente juntamente com os produtos resultantes da fabricação, não se revelou demonstrada nos autos, sendo uma mera inferência, e estão em total contrariedade com as provas documentais juntadas pela ASTEC.*

*O Item 08 é também totalmente IMPROCEDENTE.*

**Infração 14 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras Unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme Anexo F 5 – Acessão Física – referente às aquisições de bens e/ou materiais destinados a integrar ativo fixo por acessão física/instalações e/ou participarem diretamente do processo produtivo industrial.** Neste item da autuação, conforme já detalhado, linhas acima, o contribuinte, na fase de defesa, reconheceu a maior parte da cobrança, no importe principal de R\$ 11.644,81. Remanesceu em discussão a operação acobertada pela NF nº 868, com data de entrada ocorrida em 24/05/2016. Apontada a existência de cobrança em duplicidade do ICMS DIFAL. Não identificado por esta Relatoria, após exaustivo manuseio dos autos, a alegada duplicidade de cobrança do ICMS em relação à NF nº 868.

*Item 14 do lançamento fiscal mantido sem alterações, no valor principal de R\$ 11.863,77, em conformidade com o Demonstrativo de Débito que compõe o Auto de Infração.*

**Infração 15 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras Unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Conforme Anexo F 6 – Consumo 2910 e 2911 – referente às entradas de peças protótipo, pinças de aço, disquetes, junta de vedação, poliamida para teste, solvente para limpeza, divisória em PP.** O contribuinte, na fase de defesa (pág. 95), declara expressamente que os materiais que compõem este item da autuação são recebidos para a utilização em “testes destrutíveis”, de forma que não restou provado que os mesmos se incorporaram aos produtos finais resultantes do processo de industrialização, sendo consumidos na fase de testes. Nessa situação, os referidos materiais devem ser classificados na categoria de bens de uso e consumo, estando passíveis de pagamento do ICMS DIFAL em relação às aquisições originárias em outras Unidades da Federação. Item mantido integralmente no valor principal de R\$ 4.231,30.

*Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração que passa a ter a composição a seguir descrita:*

*Infração 01 - PROCEDENTE EM PARTE – R\$ 13.738,25;*

*Infração 02 – PROCEDENTE – R\$ 1.253,86;*

*Infração 03 – PROCEDENTE EM PARTE – R\$ 466,60;*

*Infração 04 – RECONHECIDA – R\$ 238,89;*

*Infração 05 – PROCEDENTE EM PARTE – R\$ 208,00;*

*Infração 06 – RECONHECIDA – R\$ 21.837,84;*

*Infração 07 – IMPROCEDENTE;*

*Infração 08 – IMPROCEDENTE;*

*Infração 09 – RECONHECIDA – R\$ 8.160,31;*

*Infração 10 – PROCEDENTE EM PARTE – R\$ 24.562,45;*

*Infração 11 – RECONHECIDA – R\$ 58.715,01;*

*Infração 12 – RECONHECIDA – R\$ 2.462,47;*

*Infração 13 – RECONHECIDA – R\$ 19.783,69;*

*Infração 14 – PROCEDENTE – R\$ 11.863,77;*

*Infração 15 – PROCEDENTE = R\$ 4.231,30.*

**TOTAL MANTIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO – R\$ 167.522,44.**

*Os valores recolhidos pelo contribuinte, conforme documentado nos Relatórios apensados aos autos e comprovante de pagamento (doc. fls. 1.490/1.492), deverão ser objeto de homologação pela autoridade fiscal responsável da Repartição Fazendária de origem do processo.*

Diante de tais considerações a Decisão da JJF foi pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 167.522,44, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 1.604 a 1.627 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Incialmente, quanto às infrações 1 e 2, chama a atenção para o vício de matéria pública inerente à capitulação no art. 93, V, “b” do Decreto nº 6.284/97, tendo em vista a revogação pelo Decreto nº

13.870/12, vigente à época da lavratura do Auto de Infração, tendo-as como insubsistentes por nulidade ante a comprovação de que se amparam em dispositivos já não mais vigente à época da acusação.

Não obstante, o recorrente aduz que a interpretação dada pelo fiscal de que se trata de mercadorias destinadas ao uso e consumo merece ser revista, dada a evidência de que os itens remanescentes são, de fato, insumos utilizados pela empresa em suas atividades, a constar:

- ÁLCOOL ISOPROPÓLICO/AGENTE DE LIMPEZA LUSI CLEAN: itens destinados à limpeza de superfícies de preparo ao processo de texturização das peças fabricadas, para qual as superfícies das peças devem estar livres de sujeiras, assim como na finalização para a apresentação das mesmas em perfeito estado para a comercialização às montadoras;
- LIXAS: item indicado para operações de lixamento na operação de superfícies e lixamento de seladoras, sendo utilizada em seu processo produtivo justamente com o fim de preparar a superfície das peças destinadas às montadoras de veículos. Sua relevância e essencialidade repousa na simples premissa de que as peças automotivas são comercializadas com aspecto impecável, de superfície extremamente lisas, próprias dos veículos;
- SUPORTE DE DISCO DE LIXA: item acessório às lixas mencionadas, utilizados e aplicados justamente no manuseio destas, otimizando a utilização e melhorando a performance;
- GRAXAS: itens destinados à lubrificação das peças que preparam e fabricam os produtos;
- NIPPLE DE REDUÇÃO: indicado para uso em instalações hidráulicas no geral, sendo utilizados nas mangueiras que induzem a água, gás ou óleo dentro dos veículos, o que, por si, evidencia a essencialidade deste item no processo produtivo;
- BOINA DE POLIMENTO/FLANELA DE POLIMENTO: item destinado ao polimento das peças automotivas garantindo-se o acabamento mais liso da pintura, atendendo exatamente as exigências do mercado automobilístico;
- GAXETAS: utilizadas como elemento de vedação em sistemas hidráulicos e pneumáticos, diminuindo o atrito entre as partes em movimento;
- SENSOR INDUTIVO: função primordial nos sistemas de automação, pois detectam objetos metálicos em pequenas distâncias;
- ELÁSTICO: utilizado para fixação, impedindo o deslocamento de eixos;
- PEÇAS PROTÓTIPOS: recebidas da filial, com a finalidade de servir como modelo preliminar dos produtos. São insumos que compõem o processo produtivo em sentido amplo, cuja função de referência e modelo evidenciam a essencialidade e relevância nas atividades do contribuinte;
- CAIXAS PLÁSTICAS INDUSTRIAS: utilizadas para racionalizar o manuseio, transporte e armazenagem de componentes automotivos em geral dentro da cadeia logística;
- RESINAS PLÁSTICAS PARA TESTES: adquiridas para realização de testas, cuja aplicação aprimora justamente a performance das peças antes mesmo de serem circuladas no mercado;

Em seguida, tecem considerações de que tais elementos são insumos utilizados no processo produtivo, de cujo direito creditório cita doutrina, nas palavras do Prof. Roque Antônio Carraza, e legislação à luz do princípio da não-cumulatividade (arts. 19, 20 e 32 da LC nº 87/96 e art. 29 da Lei nº 7.014/96), amplamente acolhida pelo STJ, cujas decisões transcreve, do que concluiu que os insumos utilizados são essenciais ao seu processo produtivo seja para efetiva cadeia de produção, integrados ou não ao produto final, logo, passíveis e amplamente reconhecidos como dotados de direito creditório, em respeito e atenção ao princípio da não cumulatividade.

Inerente à infração 10, relativa à exigência de DIFAL, alega o recorrente ter relação direta com a infração 01, razão de se reportar às evidências quanto aos requisitos de essencialidade e

relevância dos itens autuados, de modo que, demonstrada e comprovada sua função e utilização no processo produtivo, tem-se anulada a pretensa cobrança do DIFAL.

Quanto à infração 14, o apelante salienta que impugnou parte da exigência de R\$ 11.863,77, destoando somente do valor de R\$ 218,95, eis que resultante da duplicidade da Nota Fiscal nº 868, datada de 24/05/2012, não merecendo prosperar a afirmação na Decisão de que “após manuseio exaustivo” não teria sido identificada dita duplicidade, o que se desmistifica e se comprova dos anexos (fl. 1710).

Já em relação à infração 15, o recorrente aduz que a exigência do ICMS-DIFAL decorre da aquisição das seguintes mercadorias, devidamente associadas às utilizações no seu processo produtivo:

- PEÇAS PROTÓTIPOS: recebidas da filial com a finalidade de servir como modelo preliminar dos produtos. São insumos que compõem o processo produtivo em sentido amplo, cuja função de referência e modelo evidenciam a essencialidade e relevância nas atividades do contribuinte;
- PINÇAS DE AÇO: utilizadas durante a fabricação das peças facilitando o manuseio pelo operador;
- JUNTA DE VEDAÇÃO: utilizada para impedir o vazamento de fluídos;
- POLIAMIDA PARA TESTES: utilizada para testes a risco, alta resistência a químicos e boa resistência a UV em peças componentes de interiores de automóveis.

Assim, o recorrente destaca que as mercadorias autuadas são realmente insumos essenciais, específicos e extremamente relevantes em seu processo produtivo, compondo a industrialização e fabricação das peças, aperfeiçoando-as de acordo com as especificidades e excelências exigidas pelo mercado.

Em seguida, o sujeito passivo alega que a multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto ofende aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e o direito de propriedade, do que transcreve decisão do STF e doutrina, para concluir pela necessidade de seu afastamento (art. 150, IV da Constituição Federal).

Por fim, requer que se reconheça os elementos de direito em favor do recorrente e, sucessivamente, seja reavaliada a multa arbitrada, reduzindo-se o percentual aplicado, assim como todas as publicações e/ou intimações sejam encaminhadas à empresa via Domicílio Tributário Eletrônico ou, não sendo possível, ao endereço eletrônico: [juridico@autometal.com.br](mailto:juridico@autometal.com.br) e [contencioso.tributario@briganti.com.br](mailto:contencioso.tributario@briganti.com.br).

O conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento no julgamento deste PAF por ter participado da decisão de piso.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo, estabelecimento sob Inscrição Estadual nº 54.579.983, integralmente das infrações 7 e 8 e de parte do débito originalmente exigido nas infrações: 1, 3, 5 e 10 do lançamento de ofício, em valor superior a R\$ 200.000,00 (fl. 1.686), conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1<sup>a</sup> Instância, em relação às infrações: 1, 2, 10, 14 e 15 do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que os valores exigidos com base nos levantamentos originais foram reformados em decorrência das seguintes razões:

**Infrações 1 e 10**, nas quais exigem ICMS sob acusações de utilização indevida de crédito fiscal e DIFAL nas aquisições de material para uso/consumo, as desonerações parciais de: R\$ 17.939,76 para R\$ 13.738,25 e R\$ 31.206,97 para R\$ 24.562,45, respectivamente, decorreram em função da realização de diligência pela ASTEC que comprovou tratar-se de insumos os itens: FIXADOR ROOF RACK MACHO, MOLA 10 X 32 AZUL, assim como de embalagens: SACO MANTA 400 X 400MM X 2MM, SACO ISOLMANTA, CAIXA MOD.1018, CAIXA DE PAPELÃO IMC-100, não procedendo as exigências fiscais em relação a essas mercadorias.

**Infração 3**, relativa à utilização indevida de crédito nas prestações de serviço de transporte não vinculados ao processo de industrialização, igualmente ao item anterior, a desoneração parcial de R\$ 37.921,12 para R\$ 466,60 decorreu da diligência da ASTEC que procedeu a vinculação entre as notas fiscais dos fornecedores de matérias-primas e componentes utilizados nas peças produzidas pela empresa com os conhecimentos de transporte (fls. 1.464/1.470), remanescendo o valor reconhecido pelo contribuinte.

**Infração 5**, relativa à utilização indevida de crédito por destaque a maior nos documentos fiscais, a desoneração parcial de R\$ 506,96 para R\$ 208,00 decorreu em razão de não se comprovar a acusação no mês de março de 2014, no valor de R\$ 298,96, pois o contribuinte se creditou na operação de aquisição de compra de insumos pela alíquota de 4%, conforme havia sido destacado no documento fiscal.

**Infrações 7 e 8**, relativas à utilização indevida de créditos de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, as insubsistências das exações decorreram da diligência da ASTEC (fl. 1.500), com anuência do autuante (fls. 1.554/1.557), de que as operações autuadas na infração 7 se referem a dispositivos adquiridos e revendidos para a FORD, tratando-se, portanto, de mercadorias adquiridas por encomenda, conforme notas fiscais de compra (fls. 1475/1477). Já em relação à infração 8, o Parecer ASTEC concluiu que os pallets são embalagens não retornáveis que seguem juntamente com o produto, conforme documentado nos autos às fls. 1.479 a 1.483, sendo tais infrações improcedentes.

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e NÃO DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

No tocante às razões do Recurso Voluntário, restritas às exações 1, 2, 10, 14 e 15 do Auto de Infração, inicialmente, o sujeito passivo arguiu a nulidade das infrações 1 e 2 por conter vício na capitulação legal ao citar o Decreto nº 6.284/97, já revogado, à época da lavratura do Auto de Infração.

Contudo, em que pese tal norma regulamentar ter vigido até 31/03/2012, logo só abarcando os fatos ocorridos em relação às competências de janeiro a março de 2012 da infração 01, é inegável que para as competências seguintes a legislação regulamentar vigente seria o Decreto nº 13.780/12, com vigência a partir de 01/04/2012.

Porém, tal equívoco no enquadramento não dar azo à nulidade das infrações, pois, nos termos dos §§ 1º e 2º, do art. 18 do RPAF, as eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Também não se declarará a nulidade sem prejuízo ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.

No caso presente, o sujeito passivo exerceu plenamente seu direito de defesa, inclusive reconhecendo parte da exigência fiscal e citando elementos pelo qual se insurgia, numa prova inequívoca que inexistiu qualquer prejuízo ao contraditório e que o ato praticado atingiu a sua finalidade.

No **mérito**, quanto às **infrações 1 e 2**, relativas à acusação de utilização indevida de crédito na aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, alega o recorrente que são, de fato, insumos utilizados pela empresa em suas atividades, conforme específica:

- ÁLCOOL, destinados à limpeza superfícies de preparo ao processo;
- LIXAS, utilizadas para preparar a superfície das peças comercializadas com aspecto impecável;
- SUPORTE DE DISCO DE LIXA: item acessório às lixas mencionadas;
- GRAXAS: itens destinados à lubrificação das peças que preparam e fabricam os produtos;
- NIPPLE DE REDUÇÃO: indicado para uso em instalações hidráulicas no geral, sendo utilizados nas mangueiras que induzem a água, gás ou óleo dentro dos veículos, o que evidencia a essencialidade deste item no processo produtivo;
- BOINA DE POLIMENTO/FLANELA DE POLIMENTO: item destinado ao acabamento mais liso da pintura;
- GAXETAS: utilizadas como elemento de vedação em sistemas hidráulicos e pneumáticos, diminuindo o atrito entre as partes em movimento;
- SENSOR INDUTIVO: função primordial nos sistemas de automação, pois detectam objetos metálicos em pequenas distâncias;
- ELÁSTICO: utilizado para fixação, impedindo o deslocamento de eixos;
- PEÇAS PROTÓTIPOS: modelo preliminar dos produtos;
- CAIXAS PLÁSTICAS INDUSTRIAS: utilizadas no manuseio, transporte e armazenagem de componentes;
- RESINAS PLÁSTICAS PARA TESTES: adquiridas para realização de testes na performance das peças.

Da análise dos itens, com exceção de peças protótipos, caixas plásticas industriais e resinas plásticas para testes, as quais compreendem a infração 2 (fl. 30), os demais estão inseridos no demonstrativo analítico, às fls. 1.558 a 1.562 dos autos, que perfaz o valor remanescente de R\$ 13.738,25 da infração 1, conforme diligência procedida consoante Parecer ASTEC nº 029/2020 (fls. 1.497/1.503).

Assim, a controversa consiste em saber se tais itens devem ser considerados insumos ou materiais de consumo.

Considera-se insumos todos os materiais que são utilizados **para a produção** de determinado bem. Em uma indústria, os insumos são todos os fatores empregados ou gastos na **fabricação de um produto**, a exemplo de: matéria-prima, mão-de-obra, maquinário, energia e água utilizados na produção.

Para identificar se o material é de consumo ou não a apuração não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos genéricos e abstratos, sendo de fundamental importância a efetiva forma em que material é utilizado no processo fabril do estabelecimento e, com tal constatação, tomar conhecimento da sua funcionalidade na produção, de modo que possa concluir se o material é para consumo ou insumo.

Logo, imprescindível a verificação em cada caso, apurando o que é utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo. Para tal, a JJF converteu o PAF em diligência neste sentido, conforme deliberou às fls. 1.438 a 1.441 dos autos.

No caso concreto, resta claro que tais itens **não** são utilizados durante o processo produtivo das peças e acessórios para veículos, mas quando o produto se encontra acabado, ou seja, pronto para seguir da linha de produção para estoque da fábrica e comercialização aos destinatários finais, conforme dizeres do próprio recorrente, *a exemplo de: álcool, destinados à limpeza superfícies de preparo ao processo; das lixas, utilizadas para preparar a superfície das peças comercializadas com aspecto impecável; boina / flanela de polimento, usadas no acabamento*

**mais liso da pintura ou sensor indutivo que detecta objeto metálico em pequena distância, os quais caracterizam materiais de uso/consumo ou peça de reposição.**

Quanto ao item “NIPPLE DE REDUÇÃO”, o qual o apelante alega ser utilizado nas mangueiras que induzem a água, gás ou óleo dentro dos veículos, conforme demonstrativo analítico às fls. 1.558 a 1.562 dos autos constam apenas três aquisições (Notas Fiscais nºs 447347, de 06/03/12 e 64330, de 25/11/14), no total de 39 unidades nos exercícios de 2012 a 2014, **cuja quantidade ínfima já demonstra não se tratar de matéria-prima**, por não ser coerente com um processo produtivo nas **instalações hidráulicas** dos veículos, como alega o apelante. Ademais, apenas o ICMS de R\$ 9,10, inerente a 15 unidades da Nota Fiscal nº 447347, consta tanto do valor original (fls. 54 e 58) quanto do residual exigido (fl. 1.558) da infração 1. Mantida a Decisão recorrida.

No tocante à **infração 2**, relativa a exigência de crédito de ICMS de R\$ 1.253,86 tido como indevido, descabe razão ao recorrente quanto a sua pretensão de apropriar dos créditos nas aquisições de peças protótipos, caixas plásticas industriais, lixas e resinas plásticas para testes (fl. 30), pois não se configuram como matéria-prima ou material secundário empregados no processo fabril, mas, sim, como material de uso ou consumo do estabelecimento. Mantida a Decisão recorrida.

Diante de tais considerações, os itens listados tratam-se de materiais de reposição ou de materiais de uso ou consumo e, portanto, o crédito fiscal apropriado não tem amparo legal, pois, nos termos do art. 33, I da LC nº 87/96, com redação dada pela LC nº 171/2019, somente a partir de 1º de janeiro de 2033 darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas.

Inerente à **infração 10**, relativa à exigência de DIFAL, a exação tem relação direta com a infração 1 e, por consequência, para manutenção da Decisão recorrida aplica-se a mesma fundamentação de que tratam de materiais de uso/consumo ou peça de reposição. Mantida a Decisão recorrida.

Em relação à **infração 14**, do ICMS DIFAL exigido de R\$ 11.863,77, o recorrente insurge-se apenas quanto ao valor de R\$ 218,95, sob alegação de exigir em duplicidade a Nota Fiscal nº 868, datada de 24/05/2012, conforme demonstra em sua peça recursal, às fls. 1710 dos autos.

Da análise do demonstrativo fiscal, à fl. 70 dos autos, em relação à DANFE nº 868, de 24/05/2012, constata-se que a exigência do ICMS DIFAL de R\$ 218,95 decorre de dois lançamentos, sendo: R\$ 163,47 relativo à aquisição de 30 “ELETROCALHA GALV. FOGO” e R\$ 55,48 da aquisição de 3 “ELETROCALHA GALV. FOGO”. Portanto, contrário do que defende o apelante, inexiste a alegada duplicidade da exação.

Ademais, válido registrar que o sujeito passivo reconheceu como devida a infração 14 ao recolher o total exigido de R\$ 11.863,77, através de benefício de lei, em 22/12/2017, consoante Relatório de Pagamento do PAF no SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (fls. 1.655 a 1.665), como se pode comprovar à fl. 1.658 dos autos. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à **infração 15**, o recorrente aduz que a exigência do ICMS-DIFAL decorre da aquisição de insumos utilizados no seu processo produtivo, a saber: peças protótipos; pinças de aço; junta de vedação e poliamida para testes.

No caso concreto, como já mencionado, tais itens **não** são utilizados no processo produtivo das peças e acessórios para veículos, pois não são matéria-prima ou material secundário empregados no processo fabril, mas, sim, como ferramenta ou material de uso ou consumo do estabelecimento, conforme dizeres do próprio recorrente, à fl. 95 dos autos, no sentido de que:

*“Não reconhecemos a infração, por se tratar de material recebidos como remessas para testes destrutivos, peças que na compra dos moldes e dispositivos, já estão incluídas, pois, os moldes não podem ser utilizados para produção, antes passar por try-out. E as quantidades e volumes dependem o ciclo, podendo ser até mesmo um dia de produção.”*

Assim, diante de tais considerações, fica mantida a Decisão recorrida, quanto à infração 15.

Por fim, quanto à alegação do sujeito passivo de que a multa aplicada de 60% sobre o valor do imposto ofende aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e o direito de propriedade, temos a destacar que, nos termos do art. 125, I e III do Código Tributário da Bahia, Lei nº 3.956/81, não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, ou negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado de autoridade superior, razão para abster-me acerca da multa ser confiscatória.

Do exposto, entendo correta a Decisão recorrida e NÃO DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Diante de tais considerações, NÃO DOU PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário para manter a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278996.3006/16-6, lavrado contra **AUTOMETAL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 167.522,44, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2024.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS