

PROCESSO	- A. I. N° 232884.0004/20-6
RECORRENTE	- NORSA REFRIGERANTES S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0193-01/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 13.02.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0006-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. A utilização do crédito fiscal, relativo às aquisições de insumos e produtos intermediários, condiciona-se a que estejam vinculados à produção; sejam consumidos nos processos industriais e integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis. Restou evidenciado que a maioria dos produtos arrolados na autuação se classificam como materiais de uso e consumo, sendo vedada a utilização do crédito fiscal de ICMS decorrente de suas aquisições. Segundo informações da Recorrente e parecer da PGE/PROFIS, parte dos produtos relacionados na infração são agregados fisicamente ao produto novo (bebida envasada), por consumação integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização, ocorrendo o consumo integral e imediata dos produtos por garrafa sanitizada, sendo evidente a realização de nova operação de saída tributada, condição indispensável para a legitimação do creditamento. Outra parte se inclui como ativo imobilizado. Infração insubstancial. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DESTINADO A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o pagamento do imposto, a título de diferença de alíquota decorrente de aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento e para o ativo imobilizado. Infração parcialmente subsistente. Acolhido o Parecer da PGE/PROFIS, especificamente quanto ao impacto da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 1.775.781/SP. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, inc. I, “b” do RPAF/99, que conforme o Acórdão JJF nº 0193-01/20-VD, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30/01/2020, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 474.940,88, em decorrência de duas infrações, a seguir descritas:

Infração 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, em janeiro a dezembro de 2015. Referente às aquisições de Hipoclorito de Sódio, Sanigizer, sabão Big Blue, TXC-L, Antibacterial C&S, Elgicide, Ferisol, Oxônio Ativo, Hidróxido de Sódio, Policloreto de Alumínio, Core Shell, Lubodrive, Topax, Sulfato de Alumínio, Sal Refinado, Dryexx, Barrilha Solvay, Detergente, Stabilon, Soda Cáustica líquida, Ácido Muriático, Horolith, Carvão Ativado

granulado;

Infração 02 – 06.02.01 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, em janeiro a dezembro de 2015, referente às aquisições interestaduais de Detergente, Core Shell, Elemento Coales, Policloreto de Alumínio, Soda Cáustica líquida, Álcool Etílico hidratado, Botina de couro, Balde Bavária Premium, Cervegela Bavária Premium, Conjunto dobrável Bavária, Copo Heineken, TXC-L.

A Decisão da 1ª JJF, às fls. 193 a 198, se fundamentou nos termos a seguir reproduzido:

VOTO

Impugnando o lançamento em constituição, preliminarmente, o Impugnante suscita a nulidade do Auto de Infração alegando: a) incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal; b) preterição do direito de defesa, em razão da falta de apresentação de todos os documentos utilizados no levantamento fiscal. Contudo, examinando os autos constato que o PAF está consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Na legislação do Processo Administrativo Fiscal da Bahia não há previsão de entrega ao fiscalizado de Ordem de Serviço mediante recibo. Trata-se de medida que o agente público pode adotar, mas que em nada macula o trabalho de fiscalização, caso não efetivada.

Uma vez intimado o sujeito passivo, com a aposição do Termo de Início no livro RUDFTO (Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências) na mesma data, não há que se cogitar da invalidade do ato, especialmente porque não ultrapassado o prazo de 90 dias para o encerramento.

Ainda que ultrapassado fosse, o único efeito jurídico seria a faculdade de o particular apresentar denúncia espontânea.

Trata-se de documento “interna corporis” da Administração Tributária, editado na fase inquisitorial do procedimento, na qual não se forma o contraditório, pelo que não há ofensa a qualquer princípio jurídico com a sua não apresentação.

Nos termos do recibo de fl. 36, o auditor entregou ao contribuinte documentos suficientes para exercer com plenitude o direito à ampla defesa e ao contraditório, o que de fato aconteceu, tendo em vista os minuciosos aspectos abordados na impugnação, à qual foi anexada laudo técnico com riqueza de detalhes.

Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, relativo ao cometimento de duas infrações, já descritas nos autos.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado pelo sujeito passivo, fica indeferido por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, I, “a” e II, “b”, do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Ressalto que a própria descrição de cada produto, listado pelo autuado à fl. 48 (frente e verso), permite identificar a forma de participação no seu processo produtivo.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido de diligência/perícia submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

No mérito, a matéria em discussão é recorrente, em especial contra o contribuinte ora defendant.

Dadas as especificidades que caracterizam o processo industrial da sociedade empresária autuada, na atual jurisprudência administrativa existem divergências quanto à legitimidade dos créditos e à exigência das diferenças de alíquotas em relação a alguns materiais. Determinados julgados apontam em uma direção e outros em sentido diverso, o que está a reclamar a edição de ato normativo ou súmula.

Por isso, tendo em vista o princípio da isonomia, este julgador tem adotado o posicionamento a seguir especificado, que é aquele a que estão submetidos os demais contribuintes deste Estado, até a edição de legislação específica ou até a uniformização das decisões administrativas.

Na atual sistemática de crédito do ICMS, por mais avançada que seja a interpretação, tem prevalecido a natureza restritiva, inexistindo espaço de ampliação para abranger materiais empregados em conservação,

limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, muito menos produtos utilizados após o término da produção, como, por exemplo, no tratamento de esfuentes e na correção da acidez (pH) dos resíduos.

Acórdão CJF 0306-11/17.

No que diz respeito aos itens hipoclorito de sódio e terra diatomácea, o primeiro possui ação desinfetante e é aplicado diretamente no tratamento da água utilizada na produção, enquanto o segundo é agente filtrante na clarificação de açúcar ou xarope. O hipoclorito de sódio é aplicado em equipamentos e tanques, com a finalidade de higienização.

Entretanto, tais materiais não satisfazem os requisitos legais para a consecução dos créditos:

(...)

Considerando-se as alterações já perpetradas no demonstrativo de fls. 830 a 832, concernentes à infração 01 e ao julgamento da prejudicial de decadência (dedução do imposto exigido em 2003), devem ser computadas nos valores remanescentes, e não retiradas, as quantias atinentes à coluna “VL REF. A CRÉDITO HIPOCLORITO DE SÓDIO E DIATOMACÉA”.

(...).

ACÓRDÃO CJF 0222-12/18

Quanto à “soda cáustica”, segundo o sujeito passivo é “utilizada ... para higienizar e esterilizar os vasilhames de cervejas e refrigerantes, ...”, conforme folha 239 do processo. Não se incorpora, portanto, ao produto acabado, não podendo propiciar, consequentemente, direito ao crédito.

Quanto ao hipoclorito de sódio, é “... utilizado na assepsia e sanitização dos equipamentos dosadores”, conforme esclarecimentos prestados à fiscalização, à folha 76. Segundo a Recorrente, seu uso estaria ligado ao tratamento da água utilizada no processo produtivo. Por ambas as descrições, não há afetação direta ao produto fabricado, mas dirige-se aos equipamentos utilizados no estabelecimento industrial.

Quanto ao “GLP”, é utilizado no “abastecimento das empilhadeiras”, conforme folha 75, estando o seu consumo ligado diretamente à área administrativa. Não dá direito ao crédito.

Quanto à “lubrificante esteira Dicolube”, é utilizado na “lubrificação das esteiras de transporte”, conforme consta à folha 76. Trata-se de material de uso/consumo.

A presente autuação decorre das aquisições de materiais usados na carga de filtros de água, correção de PH em esfuentes, limpeza e sanitização de mãos, remoção de resíduos de cola da rotuladora, desinfecção, remoção de incrustações, lubrificação de esteiras, condicionamento de água da etapa de enxágue de garrafas, limpeza e lavagem de garrafas, sanitização de equipamentos, desinfecção de esfuentes, limpeza de superfícies, coagulação no tratamento de água etc.

Destarte, considero correto o entendimento do auditor, uma vez que a utilização do crédito fiscal, relativo às aquisições de insumos e produtos intermediários, condiciona-se a que estejam vinculados à produção, sejam consumidos nos processos industriais e integrem o produto final na condição de elementos indispesáveis, o que não ocorre com os materiais referidos na planilha de fl. 48 (frente e verso), cujas destinações são aquelas discriminadas no parágrafo acima.

Quanto à segunda infração, que deriva da primeira, é devido também o pagamento do imposto, a título de diferença de alíquota, pois os produtos arrolados na autuação se classificam como materiais de uso e consumo.

Em relação ao questionamento do impugnante, relativo ao item “Copo Heineken”, alegando se tratar de brinde, registro que a exemplo de outros produtos como: “Balde Bavária Premium”, “Botina de Couro”, o autuado não utilizou o crédito fiscal, razão por que, tais produtos, somente estão sendo objeto da infração em comento.

Dessa forma, e ainda, considerando que não foi demonstrado nos autos que o sujeito passivo adotou as medidas dispostas no art. 389, do RICMS/12, tais mercadorias também se caracterizam como de uso e consumo, cabendo o pagamento do diferencial de alíquotas, assim como as demais arroladas no lançamento fiscal.

Infrações subsistentes.

No tocante ao argumento de exorbitância das multas aplicadas e violação ao princípio do não-confisco, pontuo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta, enquanto que as multas aplicadas, possuem previsão legal pelo Código Tributário do Estado da Bahia e pela Lei nº 7.014/96, portanto, ficam mantidas.

Finalmente, no que diz respeito ao argumento defensivo de que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte (Art. 112 do CTN), não se aplica ao caso presente, pois os fatos indicados nestes autos, ante sua clareza, não requerem esta interpretação.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Notificado do julgamento, o sujeito passivo, tempestivamente interpôs o Recurso Voluntário, fls. 208 a 228, no qual preliminarmente pediu que fosse intimada da inclusão em pauta de julgamento, para sustentação oral e em seguida reproduziu as infrações, fez um breve relato dos fatos e transcreveu a ementa do Acórdão, observando que o lançamento é improcedente, uma vez que o acórdão recorrido não ter se debruçado sobre a matéria em discussão.

Aponta como erro, o fato do Fisco ter desconsiderado a real destinação dos bens adquiridos que diz serem utilizados nos setores produtivos, portanto, com direito ao crédito fiscal e a não obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquota.

Sinaliza que a primeira instância não analisou os laudos anexados (doc. 04 e 05), concluindo genericamente que os materiais adquiridos pela Recorrente não estariam vinculados à produção ou não são consumidos no processo industrial.

Admite que a percepção do que vem a ser material de uso e consumo é uma questão complexa, portanto, portanto é necessário considerar concretamente a atividade de cada contribuinte, verificando quais são os bens essenciais e indispesáveis e destinados unicamente ao uso ou consumo.

Argui que houve equívoco tanto na autuação quanto no julgamento, pois, caso tivesse o Fisco cotejado analiticamente os produtos autuados com a respectiva destinação indicada pela Recorrente, verificaria que os itens são utilizados no seu processo produtivo.

Complementa que houve confusão por parte do Fiscal entre os produtos intermediários (insumos de curta duração, ligados diretamente ao processo produtivo, cujo custo integra o valor do produto final, sem os quais não é possível viabilizar o processo industrial) com o material de uso ou consumo relacionado a outros setores da empresa, que não à produção, tais como vendas, compras e administração, sendo que os produtos intermediários listados pela Fiscalização são indispesáveis e de uso exclusivo no processo produtivo da Recorrente, sem qualquer outra destinação, conforme descrição e emprego indicados pelos fabricantes.

Produto	Função
Carvão ativado	Utilizado como carga de filtros de água e xarope simples.
Ácido muriático	Utilizado para correção de pH em efluente.
Barrilha Solvay	Ajuste de pH no processo de tratamento de água.
Detergente para rotuladora	Produto para remover resíduos de cola da rotuladora.
Antibacterial	Limpeza de mãos - detergente em espuma.
Dryexx	Lubrificante de esteiras transportadoras a seco.
Elgicide 26	Produto para desinfecção.
Ferisol Rinse	Aditivo Lavadora - agente de condicionamento da água da penúltima etapa de enxágue de garrafas, ajudando a prevenir a corrosão e a formação de incrustações no equipamento.
Hidróxido de sódio	Utilizado para correção de pH em efluente, agente para limpeza/lavagem de garrafas.
Hipoclorito de sódio	Utilizado para sanitização de equipamentos e desinfecção de efluentes.
Horolith	Aditivo lavagem de garrafas - remoção de resíduos de sujidades, detergentes e outros componentes oriundos do arraste cáustico (hidróxido, carbonato, óxidos etc.).
Lubodrive	Lubrificante de esteiras dos transportadores.
Oxônia ativo	Utilizado para sanitização de equipamentos de processo.
Sabão big blue	Limpeza externa de superfícies.
Sanigizer espuma	Sanitização de mãos - álcool em espuma.
Soda caustica	Utilizado para correção de pH em efluente, agente para limpeza/lavagem de garrafas.
Stabilon	Aditivo lavagem de garrafas - remoção de codificação, tintas.
Sulfato de alumínio	Utilizado como coagulante para tratamento de água.
Topax	Limpeza externa de superfícies de equipamentos por espuma.

Repisa que os produtos listados são indispesáveis e de uso exclusivo no seu processo produtivo, pois influenciam diretamente na composição e na qualidade dos produtos finais, ou seja, destinam-se ao processo produtivo, conforme descrição, emprego e informações dos fabricantes constantes nos relatórios anexados, como também no Laudo Técnico (doc. 05), que identifica os materiais intermediários utilizados na produção, bem como a sua finalidade e a etapa em que são empregados, confirmando que não podem ser considerados como materiais de uso e consumo.

Requer a realização de uma perícia ou diligência técnica para comprovar que os itens autuados

são indispensáveis e de uso exclusivo no seu processo produtivo, não sendo relacionados a outros setores da empresa desvinculados da sua atividade fim, portanto, não há como descaracterizá-los como insumos intermediários para reclassificá-los como bens de uso ou consumo, como pretende fazer o Fisco.

Acrescenta que em casos semelhantes ao presente, já foi afasta a acusação fiscal pelo reconhecimento da utilização dos produtos autuados no processo produtivo da Recorrente como no julgamento do Auto de Infração nº 232884.0016/17-4 - Acórdão 0068-02/19, referente aos seguintes produtos:

- 1) DIATOMÁCEA CEILITE 508: etapa do processo produtivo: Xaroparia, usada no tratamento de açúcar;
- 2) CARVÃO DE ALTA ATIVAÇÃO DELTA: etapa do processo produtivo: Xaroparia: absorvente de impurezas na dissolução do açúcar;
- 3) HIPOCLORITO DE CÁLCIO (HIPOCAL): etapa do processo produtivo: Estação de Tratamento de Água: tratamento inicial da água bruta (utilizado na cloração da água, que é um processo de adição de cloro na agua como um método de purificação da agua para torna-la apto ao consumo humano como água potável e diminuir significativamente a carga de micróbios).

Complementa que a soda cáustica é o único produto capaz de esterilizar de modo eficaz os vasilhames, utilizadas no engarrafamento das bebidas produzidas, portanto, essencial. Assim como o carvão destinado à filtração da água e do xarope do refrigerante ou o aditivo utilizado para lavagem das garrafas que receberão o produto. Então, esses itens são utilizados diretamente na produção, não possuindo características de uso e consumo, como faz crer o autuante.

Explica que após a fabricação da bebida, toda a linha de produção é submetida a um rigoroso processo de higienização para retirar vestígios do produto anterior e preparar o maquinário para a próxima bebida e evitar contaminação, assim, os produtos são essenciais às etapas de produção (lavagem, higienização, esterilização de vasilhames e lubrificação), consequentemente são insumos intermediários e não material de uso ou consumo, integrando diretamente o processo fabril, razão pela qual entende ter direito à utilização do “crédito tributário”, não cabendo a exigência de diferencial de alíquota, nos termos do art. 309, inc. I, alínea “b” do RICMS/2012, e art. 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Informa que fabrica bebidas da marca Coca-Cola, o que justifica a utilização de produtos que garantam a higienização da linha de produção, por imposição da Vigilância Sanitária.

Aduz que o acórdão recorrido não adentrou nos detalhes dos produtos autuados e nas especificidades da atividade da Recorrente, não analisou a questão e não apresentou argumentos sólidos para considerar os itens como materiais de uso e consumo. Ou seja, o lançamento e a decisão de primeira instância confundiu/misturou produtos intermediários com material de uso ou consumo relacionados a outros setores da empresa, que não à produção, tais como vendas, compras e administração.

Ressalta que em decisão proferida nos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 0549318-86.2014.8.05.0001, em trâmite 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, ajuizada pela Recorrente, que objetivou a desconstituição do Auto de Infração nº 269358.0014/12-5, trata da mesma questão, sobre a qual o Juízo decidiu pela procedência do pedido, anulando o lançamento.

Transcreve a sentença proferida e ressalta que segundo o STJ, o direito ao creditamento de ICMS é assegurado aos produtos intermediários, aqueles que efetivamente sejam empregados no processo de industrialização, mostrando-se imprescindíveis à atividade empresarial, não só para aqueles consumidos no processo e integrantes do produto final, mas, também, a partir do advento da Lei Complementar nº 87/96, dos insumos vinculados à atividade do estabelecimento sem necessidade de integração no produto final.

Justifica que mesmo que não fazendo parte diretamente da composição do produto acabado, ante

a sua condição de elemento essencial e indispensável a produção de gêneros alimentícios, não há como descaracterizá-los como insumos intermediários para reclassificá-los como bens de uso ou consumo e esclarece que um insumo possui elementos como: matéria prima, materiais auxiliares (ou materiais intermediários) e fatores de produção (máquinas, horas de trabalho etc.).

Leciona que matéria-prima é o material-base de um produto, que para transforma-lo no produto final é necessário o emprego de outros insumos (produtos intermediários). É a essencialidade e a relevância desses produtos intermediários no processo produtivo que ensejará ao direito ou não ao crédito fiscal do ICMS na aquisição de tais produtos.

Afirma que o autuante levou em conta, para a considerar o crédito como indevido decorrente da aquisição dos itens, tão somente o contato destes com o produto final, desconsiderando a essencialidade e a relevância dos mesmos no processo produtivo. Em razão dessa divergência a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, analisando o REsp 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), submetido ao rito repetitivo, conforme o art. 1.036, do NCPC/15, pacificou a orientação de que o conceito de insumo, para efeito da tomada de crédito de ICMS, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, em acórdão cuja ementa transcreve.

Esclarece que a caracterização de um produto como intermediário deve-se ao desgaste, o consumo contínuo, gradativo, progressivo, seja ele físico ou químico, desde o início de sua utilização no processo produtivo, até a sua inutilização, por força de sua finalidade específica no processo. Ou seja, é consumido no processo de industrialização desde o início de sua utilização na linha de produção, que se consume ou desgasta, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, fato que uma perícia técnica pode comprovar o uso exclusivo e indispensável no processo industrial.

Assinala que esse é o caso em questão: os produtos adquiridos pela Recorrente são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, sendo lógico que integra o custo da produção de refrigerantes, que sofrem a incidência do ICMS quando da venda do produto final.

Lembra que está obrigada a seguir os regulamentos da ANVISA, nos termos das Portarias SVS/MS nºs 326/97 e 540/97, do que acontece quando da lavagem (e seus agentes) e higienização dos recipientes que conterão o produto final (bebidas), de modo a impedir que impurezas e elementos externos alterem sua composição e qualidade, tudo visando a garantir a composição dos produtos finais, suas qualidades químicas e para consumo.

Destaca a determinação de diligência no Auto de Infração nº 279757.0045/11-6, solicitada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, também lavrado contra a Recorrente e no qual se discutiu o mesmo caso do presente processo, cujo resultado atestou que os itens autuados não se tratavam de material de uso e consumo, mas sim de insumos e materiais intermediários.

Aponta outros precedentes do CONSEF - Acórdão CJF nº 0163-11/18, ementa que reproduz e conclui que não admitir a natureza de produtos intermediários e todos os demais descaracterizados na autuação que representa verdadeira violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade o que denota a total improcedência das cobranças.

Aponta a exorbitância da multa aplicada no percentual de 60% e duas as razões que afastariam a aplicação de multa: *(i)* a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude; e *(ii)* a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não confisco.

Sinaliza que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, inc. IV da Constituição Federal.

Cita decisão do STF que consolidou o entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o

parâmetro razoável a título de penalidade.

Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, quanto à multa fixada, ou, subsidiariamente, a redução a patamar entre 20% e 30%.

Recorre ao princípio do *in díblio pro contribuinte* e ao art. 112, do CTN que claramente afirma que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Requer o reconhecimento e declaração da improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal, e, caso não seja acolhido, pede a redução ou afastamento da multa, e em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Em 07/05/2021 os membros da 2ª CJF decidiram converter o processo em diligência dirigida a PGE/PROFIS no para que esta se pronunciasse acerca do tema, considerando reiteradas decisões de tribunais, ora a favor, ora contra o pleito do Estado na autuação e considerando já terem sido encaminhando à PGE/PROFIS processos similares, além da necessidade de uniformizar as decisões a respeito do tema.

A Procuradoria Fiscal emitiu parecer, fls. 240 a 248, no qual após relatar os fatos, o i. Procurador transcreveu o art. 150, incisos I e II da Constituição Federal, e seguindo, assim escreveu:

“Pois bem, diante da dicção da norma constitucional toda lógica concernente ao mecanismo constitucional da não-cumulatividade deve estar atrelada a uma continuidade da circulação econômica do bem até o consumo final.

É o que se depreende do trecho ‘em cada operação relativa à circulação de mercadorias’.

Para que o crédito pela aquisição de um produto seja passível de aproveitamento, a condição sine qua non é de que ele passe para próxima etapa de circulação de mercadorias. Neste caso, num processo fabril, que ele seja consumido imediata e integralmente no processo de industrialização, seja na condição de elemento indissociável da composição do produto final, seja pela sua absorção presuntiva com seu desaparecimento.

Logo, por óbvio, o critério da essencialidade não pode se tornar um norte na análise da não-cumulatividade na perspectiva do regime constitucional do crédito físico. Daí a motivação para não concessão de créditos de produtos utilizados perenemente em linhas marginais do processo, em que não é possível descontinar uma passagem de ciclo de circulação.

Ou seja, faz-se imperioso que o produto que entre num processo fabril, saia no produto fabricado, seja porque incorporado fisicamente ao mesmo, seja porque evidentemente exaurido ou consumida na etapa fabril (presunção de incorporação).

Os insumos intermediários somente geram direito de compensação, quanto aos bens que se incorporarem, de forma direta e imediata ao produto acabado; se assim não ocorre, a adquirente é consumidora final, em razão da ausência de saída do bem de seu estabelecimento.

A não cumulatividade se impõe para evitar a sobreposição de incidências plúrimas do ICMS ocorridas ao longo da cadeia de circulação do bem (regime do crédito físico).

Neste sentido trilha a jurisprudência: (...) RE nº 540.588/MG-AgR; (...) (AI nº 685.740/SP-AgR-ED e ...) AI nº 418.729/SP-AgR.

Quadra renitir, assim, que os produtos intermediários continuam mantidos sob o regime de crédito físico, uma vez que tais mercadorias só dão oportunidade ao lançamento escritural como crédito fiscal se incorporados ao produto final. (RE nº 541.166-20/RS-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 28/05/2012 e RE nº 604.736/SC-AgR, Primeira Turma, de minha relatoria, DJe de 26/04/2013).

Não se discute, desta forma, que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção sejam elementos indispensáveis à produção, entretanto, não se enquadram como produtos intermediários porque não atendem às disposições do regime do crédito físico.

Cabe destacar que a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção, não fazem jus ao crédito do imposto, visto que não se enquadram como produtos intermediários.

Entretanto, com a devida licença, parece que o caso dos autos se afigura um pouco diferente, senão vejamos.

A jurisprudência do CONSEF vem trilhando seu posicionamento sobre o tema dos produtos de higienização de linhas de produção, sobre o enlace da sua não consumação imediato e integral no processo produtivo, sendo passível de utilização, portanto, em inúmeras operações de circulação, tornando-se impossível a fixação do marco de mudança de elo da circulação econômica da mercadoria.

Esta lógica do CONSEF funciona perfeitamente sob a perspectiva das linhas marginais e contínuas, mas parece que não é o caso dos produtos de higienização para envase, porquanto aparentemente divisível e determinável sua utilização e consumo por garrafa sanitizada.

Estes produtos são agregados fisicamente ao produto novo (bebida envasada), por consumação integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização.

De forma aparente, verifica-se a obrigatoriedade da continuidade da circulação por mercadoria individualmente definida do regime do crédito físico, ocorrendo a consumação integral e imediata dos produtos por garrafa sanitizada, sendo evidente a realização de nova operação de saída tributada, condição indispensável para a legitimação do creditamento.

É o que ilustra as fotografias ora colacionadas, onde resta demonstrado a perfeita individuação da higienização por garrafa: [foto tratamento e limpeza dos frascos] e [foto de lavadoras de garrafas].

Para que o crédito pela aquisição de um produto seja passível de aproveitamento, bom frisar, a condição é de que seja ele consumido imediata e integralmente no processo de industrialização, na condição de elemento indispensável à composição do produto final, não sendo necessário que seja necessariamente agregado fisicamente ao produto em circulação, mas que o seja consumido integralmente e imediatamente (exaurido) na etapa fabril, não se prestando a utilização em nova operação de circulação.

Assim, dentro da lógica acima delineada, impõe-se, com suporte no princípio da verdade material, que o sujeito passivo seja intimado para apresentar, de maneira pormenorizada, como é realizado o processo de higienização e envase dos seus produtos.

É o parecer, encaminhe-se ao CONSEF.”

A Recorrente apresentou manifestação em 26/04/2026, fls. 274 a 290, na qual inicialmente frisou que durante todo o processo demonstrou o equívoco do autuante em considerar como bens de uso e consumo os produtos intermediários utilizados diretamente no seu processo produtivo, cuja matéria foi objeto de análise pelo Poder Judiciário da Bahia, em processos que tem a Recorrente como parte, nos quais foram realizadas perícias técnicas no intuito de verificar a utilização de cada produto autuado.

Apresenta como exemplo, o Laudo Pericial acostado nos autos da Ação Anulatória nº 0549318-86.2014.8.05.0001 (doc. 01), em trâmite na 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, com o objetivo de desconstituir o Auto de Infração nº 269358.0014/12-5, que trata de questão idêntica, no qual o perito atesta que se trata de produtos intermediários e que, portanto, o crédito decorrente de sua aquisição é legítimo e não é devido o diferencial de alíquota.

Reproduz parte das conclusões da perícia, que diz se aplicar ao presente caso, diante da coincidência/similitude entre os produtos autuados, e conclui que o Juízo de primeiro grau proferiu sentença anulando o Auto de Infração no Processo nº: 0549318-86.2014.8.05.0001, cuja decisão reproduz.

Informa que a decisão foi, recentemente, mantida pelo TJ-BA, ratificando o entendimento de que “os insumos elencados pelo contribuinte, que sofreram a autuação fiscal, são produtos intermediários, que participam do processo industrial como elementos essenciais, e, por esta razão, enseja o aproveitamento dos créditos decorrentes da aquisição desses produtos, conforme elencados no laudo pericial” (doc. 02) e o mesmo entendimento foi proferido nos autos da Ação Anulatória nº 800395176.2020.8.05.0250, em trâmite na 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Simões Filho e que trata de caso idêntico ao presente, quando foi concedida a medida liminar para reconhecer o direito ao crédito nas aquisições desses itens.

Explica que o entendimento da Recorrente é baseado em decisões do STJ que confirma o direito ao creditamento de ICMS decorrente da aquisição de produtos intermediários que sejam efetivamente empregados no processo de industrialização, mostrando-se imprescindíveis à

atividade empresarial, não só para aquele consumidos no processo e integrantes do produto final, mas, também a partir do advento da Lei Complementar nº 87/96, dos insumos vinculados à atividade do estabelecimento sem necessidade de integração ao produto final - REsp 1175166, cuja ementa reproduz, assim como outras referentes a jurisprudência (AgRg no REsp nº 738.905/0, EDcl no AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 991.299/SP).

Apresenta relação de itens autuados e suas funções no estabelecimento, para concluir que, uma vez essenciais no processo produtivo, e mesmo que não façam parte diretamente da composição do produto acabado, não há como descharacterizá-los como insumos intermediários para reclassificá-los como bens de uso ou consumo, como pretende o Fisco.

Defende que a utilidade da soda cáustica, único produto capaz de esterilizar de modo eficaz os vasilhames, assim como os cartuchos destinados à filtração da água e do xarope do refrigerante, esses itens são insumos.

Copia ementa do AgInt no AREsp 986.861/RS, e destaca que o STJ expressamente reconheceu o direito ao crédito decorrente dos produtos intermediários que são consumidos no processo de industrialização, mesmo que não necessariamente se integrem ao produto final. Nesse sentido, sendo produtos essenciais às etapas da cadeia de produção (lavagem, higienização, esterilização de vasilhames e lubrificação), são insumos intermediários da cadeia produtiva, não material de uso ou consumo.

Explica o conceito de bens de uso e consumo, como aqueles utilizados diretamente na produção da Recorrente, destinados, por exemplo, aos setores administrativos da indústria, que não é a hipótese dos produtos autuados, conforme planilha e documentos/laudos acostados (doc. 04 e 05).

Destaca a utilidade dos lubrificantes de esteiras, dos sanitizantes das garrafas, dos produtos utilizados para correção do pH da água ou seu tratamento ou, ainda, daqueles filtros que retiram o cloro ou fósforo da água. São utilizados diretamente na produção, não possuindo características de uso e consumo.

Informa que o Tribunal de Justiça, analisando o REsp 1.221.170/PR (2010/0209115-0), submetido ao rito repetitivo, pacificou a orientação de que o conceito de insumo, para efeito da tomada de crédito, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando a imprescindibilidade ou a importância do item, bem ou serviço, para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte, em acórdão cuja ementa transcreve.

Destaca que STJ reconheceu como insumo todo produto adquirido vinculado à atividade do estabelecimento, não havendo necessidade de que eles integrem o produto final, ou seja, o insumo não necessariamente precisa integrar química ou fisicamente o produto final, sendo necessária à sua utilização na atividade fim da empresa.

Esclarece que a característica do produto intermediário é o desgaste, o consumo contínuo, gradativo, progressivo, seja ele físico ou químico, desde o início de sua utilização no processo produtivo, até a sua inutilização, por força de sua finalidade específica no processo industrial. E afirma que esse é o caso em questão: os produtos adquiridos pela Recorrente são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, integra o custo da produção de refrigerantes, que sofrem a incidência do ICMS quando da venda do produto final.

Destaca a determinação de diligência no Auto de Infração nº 279757.0045/11-6 solicitada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, também lavrado contra a Recorrente, no qual se discutiu o mesmo caso do presente processo, cujo resultado foi a conclusão de que não se tratava de material de uso e consumo, mas sim de insumos e materiais intermediários, assim como concluiu outros julgamentos do CONSEF, cujas ementas dos acórdãos que reproduz (Acórdão CJF nº 0129-11/07 e Acórdão CJF nº 0163-11/18).

Conclui que é totalmente improcedente o lançamento fiscal, não havendo que se falar em glosa dos créditos em discussão, bem como de cobrança de diferencial de alíquota, decorrentes da

aquisição de produtos intermediários indispensáveis ao desenvolvimento da atividade da Recorrente, devendo ser reformada parcialmente o acórdão recorrido.

Em 29/04/2022 a 2^a CJF, considerando *(i)* que foram recepcionados arrazoados encaminhados pela Recorrente em que constam laudos técnicos, antes não analisados, que indicam referendar seus argumentos de defesa; *(ii)* haver no âmbito do Tribunal de Justiça da Bahia julgados conflitantes a respeito do objeto no presente processo; *(iii)* que os motivos da autuação é objeto de análise e estudos por parte da PGE; *(iv)* que os documentos trazidos pela Recorrente constituem-se, em parte, em fatos e/ou provas ainda não analisados no decorrer do presente processo administrativo fiscal; e *(v)* ser imperativo a busca da verdade material e o atendimento ao quanto orientado pela PGE/PROFIS, converteu o processo em mais uma diligência à PROFIS/PGE, para que em relação ao tema, apresente manifestação, por meio de parecer circunstanciado, orientando a forma de proceder em relação ao que se discute.

Em 22/07/2022 a PGE/PROFIS devolveu os autos ao CONSEF para que a Recorrente fosse intimada a apresentar, de maneira pormenorizada, como ocorre o processo de higienização e envase dos seus produtos.

Em 19/12/2022 a 2^a CJF, decidiu devolver os autos à PGE/PROFIS para emissão do parecer anteriormente solicitado, que se pronunciou da seguinte forma:

“A Procuradoria Fiscal da Procuradoria Geral do Estado (...) vem opinar, em face da dúvida não solvida por esta Corte, no sentido de considerar os produtos utilizados na limpeza e sanitização ‘uma a uma’ das garrafas, para ato continuo, inserção da bebida, como produtos intermediários passíveis de gerarem crédito fiscal, uma vez consumido integralmente no processo fabril final do contribuinte.

Vale repisar que para que o crédito pela aquisição de um produto seja passível de aproveitamento, faz-se necessário que ele passe para próxima etapa de circulação de mercadorias, seja por consumação imediata e integral no processo de industrialização; seja na condição de elemento indissociável da composição do produto final, seja pela sua absorção presuntiva com seu desaparecimento.

Doutro giro, bom ressaltar que o presente opinativo não trafega na linha da concessão de créditos de produtos utilizados perenemente em linhas marginais do processo, em que não é possível descortinar uma passagem de ciclo de circulação, mas, isto sim, nos produtos utilizados individualmente na sanitização das garrafas que receberão a bebida.

Desta forma, entendo que estes produtos são agregados fisicamente ao produto novo (bebida envasada), por consumação integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização.”

A Procuradoria Fiscal da PGE, retornou aos autos, fls. 340 a 341-v, emitindo novo parecer sobre manifestação do Relator, fls. 336 e 337, opinando, em face da dúvida não solvida pela CJF, no sentido de considerar os produtos utilizados na limpeza e sanitização uma a uma das garrafas, para ato continuo, inserção da bebida, como produtos intermediários passíveis de gerarem crédito fiscal, uma vez consumido integralmente no processo fabril final do contribuinte, conforme segue:

“Vale repisar que para que o crédito pela aquisição de um produto seja passível de aproveitamento, faz-se necessário que ele passe para próxima etapa de circulação de mercadorias, seja por consumação imediata e integral no processo de industrialização; seja na condição de elemento indissociável da composição do produto final, seja pela sua absorção presuntiva com seu desaparecimento.

Doutro giro, bom ressaltar que o presente opinativo não trafega na linha da concessão de créditos de produtos utilizados perenemente em linhas marginais do processo, em que não é possível descortinar uma passagem de ciclo de circulação, mas, isto sim, nos produtos utilizados individualmente na sanitização das garrafas que receberão a bebida.

Desta forma, entendo que estes produtos são agregados fisicamente ao produto novo (bebida envasada), por consumação integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização.”

Em 26/10/2023, a 1^a CJF decidiu por nova remessa dos autos à PROFIS/PGE, fls. 345 a 348, fazendo as seguintes considerações:

i) Em resposta à diligência requerida em 07/05/2021 à fl. 246, a PGE/PROFIS emitiu parecer nos seguintes termos:

“Não se discute que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção sejam elementos indispensáveis à produção, entretanto não se enquadram como produtos intermediários porque não atendem às disposições do crédito físico. Que cabe destacar que a jurisprudência deste Conselho é no sentido de que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção não fazem jus ao crédito do imposto visto que não se enquadram como produtos intermediários. Entretanto com a devida licença, o caso dos autos se afigura um pouco diferente.

Que a lógica do CONSEF funciona perfeitamente sob a perspectiva das linhas marginais e contínuas, mas parece que não é o caso dos produtos de higienização para envase, porquanto aparentemente divisível e determinável sua utilização e consumo por garrafa sanitizada. Que estes produtos são agregados fisicamente ao novo produto (bebida envasada) por consumação integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização.

Que se impõe que o sujeito passivo seja instado a apresentar de maneira pormenorizada como é realizado o processo de higienização e envase de seus produtos.”

- ii) Intimado, o sujeito passivo apresentou decisão do Tribunal de Justiça, na qual manteve decisão de primeiro grau em processo tributário contra a Recorrente, julgando improcedentes as infrações onde se listou como produtos intermediários os itens: ácido muriático, sabonete líquido e solução para codificador. Nos autos deste Processo nº 269358.0014/12-5, consta laudo pericial sobre o qual a Recorrente concordou, ainda que no voto os produtos elencados, foram considerados como intermediários sob o fundamento: “da utilização no processo produtivo”;
- iii) A decisão do TJ-BA se baseou em perícia de um contador com várias perguntas, dentre elas: “Como são utilizados os produtos objetos da autuação?”, e se “Os produtos fiscalizados são produtos intermediários ou material de uso e consumo?”, cujas respostas do perito reproduziu;
- iv) Após serem apensados os documentos solicitados na diligência anterior à PGE/PROFIS, foi solicitado que a procuradoria apresentasse um segundo parecer, apreciando as informações fornecidas, conforme transcrito;
- v) A diferença do processo julgado pelo TJ-BA, carreado aos autos para dar subsídio ao parecer, é que naquele julgado não se constata nenhum sanitizante em suas descrições como sendo utilizado para limpeza de garrafas, sendo que a Recorrente na sua defesa descreveu a função de todos os itens do lançamento;
- vi) O parecer da PGE/PROFIS não foi esclarecedor quanto aos itens adotados para exclusão dos sanitizantes de garrafas, sendo genérico, o que provocou dúvidas, já que nos 6 itens que de alguma forma se referem a garrafas, há diversas variáveis na utilização, que requer uma pormenorização. Como o parecer favorável ao crédito está restrito aos produtos utilizados na lavagem das garrafas, no sentido de dar liquidez ao processo, com exclusão de itens que porventura guardem alguma pertinência com o parecer, reproduziu os itens que guardam correlação ainda que de forma indireta com a lavagem de garrafas;

Assim, havendo mudança de jurisprudência deste conselho que até então não tem acolhido nenhum sanitizante para indústria de bebidas, a 2^a CJF decidiu por remeter o processo à PGE/PROFIS para as seguintes providências: (1) À luz dos itens que guardam alguma correlação com lavagem de garrafas, como aditivo de máquina lavadora, correção de pH de efluentes, aditivo para remoção de resíduos de garrafas, remoção de codificação e tintas na lavagem, quais desses, a PGE/PROFIS entende que fazem jus ao crédito fiscal?; e (2) No caso de admissão de créditos de alguns desses itens, tendo em vista uma possível mudança de jurisprudência, que até então não admitiu nenhum, submeter à apreciação do Procurador chefe da PGE/PROFIS

Em resposta a PGE/PROFIS emitiu o parecer de lavra do i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, do seguinte teor:

“De plano, renovaremos, como lastro argumentativo das nossas conclusões, o quanto exposto no parecer de fls. 240/248 dos autos, referendado pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA às fls. 341, uma vez inexistente no questionamento ora apreciado qualquer alegação capaz de mudar o conteúdo do quanto opinado.

Apenas rememorando, os produtos compreendidos como passíveis de gerar crédito de ICMS, segundo o parecer

retromencionado, referem-se especificamente aos materiais utilizados na higienização e sanitização das garrafas, dès que inutilizados e descartados num único ciclo de lavagem e envase.

Feita esta ressalva, adentraremos no exame dos produtos indicados no pedido de diligência, devidamente itemizados abaixo:

- a) **Ferisol Rinse** - Aditivo de máquina lavadora agente de condicionamento da água no enxague de garrafas para prevenir corrosão do equipamento;
- b) **Hidróxido de Sódio** - utilizado na correção do pH dos efluentes da limpeza de garrafas;
- c) **Hipoclorito de Sódio** - também utilizado para corrigir pH dos efluentes oriundos da lavagem de garrafas;
- d) **Horolith** - aditivo de lavagem de garrafas — remoção de resíduos;
- e) **Soda Cáustica** - utilizado para correção de pH nos efluentes das lavagens de garrafas;
- f) **Stabilon** - remoção de codificação e tintas na lavagem das garrafas.

No que toca os produtos Ferisol Rinse e Horolith, utilizado como aditivos de lavagem de garrafas, segundo informações colhidas nos sites <https://myheaathbox.eu/pt/ferisol-rinse/3735391>, <https://www.higiplus.com.br/industriagarrafas-aditivos.php> e <https://diversey.com.br/pt-br/producao-de-alimentos-e-bebidas/bottlecare>, parece-nos indubioso se tratarem de produtos utilizados diretamente no processo industrial do sujeito passivo, especificamente na limpeza das garrafas individualmente, sem que haja uma recircularização, gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS.

Apenas para ilustrar, adunamos ao presente opinativo um vídeo que demonstra como é o processo de lavagem de garrafas (<https://www.youtube.com/watch?v=2PIgi8pjP8Q>).

O Hidróxido de Sódio, Hipoclorito de Sódio e a Soda Cáustica, conforme descrição trazida na diligência, são utilizados na correção do pH dos efluentes da limpeza de garrafas, não se amoldando, portanto, nas razões do opinativo de fls. 240/248, uma vez que sua utilização se dá em momento posterior ao processo industrial, não possibilitando assim, direito ao crédito do referido imposto. Vale sublinhar que efluentes são os resíduos provenientes das indústrias, dos esgotos e das redes pluviais, que são lançados no meio ambiente, na forma de líquidos ou de gases.

Por fim, quanto ao produto Stabilon, utilizado para remoção de codificação e tintas na lavagem das garrafas, observa-se tratar de produtos utilizados na industrialização de bebidas, aumentando a produtividade do processo de lavagem de garrafas, reduzindo a necessidade de relavagem de grande parte destas. É o que se extrai das informações colhidas no site <https://r31impeza.com.br/wp-content/up10ads/2021/02/BOLETIM-STABILON-WT.pdf>. Dessa forma, conclui-se pela legitimidade do direito ao crédito do ICMS.

É o parecer, encaminhe-se o presente à Procuradora Assistente do PGE/PROFIS/NCA para análise do último pedido da diligência, por questões regimentais, concernente à solicitação de encaminhamento do opinativo ao Procurador Chefe da PGE/PROFIS.”

A Procuradora Assistente da PGE/PROFIS, acolheu por seus próprios fundamentos, o parecer de lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, sob a justificativa que este, que procedeu à análise da utilização de determinados produtos no processo industrial do sujeito passivo, tendo concluído que os produtos Ferisol Rinse, Horolith e Stabilon fazem jus ao crédito de ICMS, enquanto os produtos Hidróxido de Sódio, Hipoclorito de Sódio e Soda Cáustica não geram direito ao crédito fiscal e encaminhou a deliberação do Procurador Chefe da PGE/PROFIS, que por sua vez determinou o retorno do processo ao CONSEF tendo em vista a impossibilidade de revisão dos pareceres opinativos do Núcleo de Consultoria e Assessoramento – NCA.

Tendo em vista que o Relator não mais se encontrava desenvolvendo as atividades de Conselheiro nesta 1ª CJF, o processo foi redistribuído.

Pautado para julgamento em 19/08/2024, na assentada de julgamento os membros da 1ª CJF decidiram converter mais uma vez em diligência à PROFIS/PGE no propósito e emissão de novo parecer jurídico ponderando o impacto da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9), no presente caso, ponderando o aspecto da essencialidade e do desgaste gradativo dos itens autuados, na realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim da Recorrente.

A PROFIS/PGE emitiu o parecer, fls. 362 a 366, conforme a seguir reproduzido.

“Para que possamos compreender as mudanças operadas pela nova decisão do STJ, sufragada no bojo dum

embargo de divergência, necessário se faz delimitarmos a divergência da 1^a a e 2^a Turma, devidamente pacificada pela 1^a seção do STJ.

O posicionamento da 1^a turma, em resumo, trilhava no sentido do possível crédito fiscal sobre produtos adquiridos pelo contribuinte, mesmo que estes não integrassem o produto final, mesmo que fossem consumidos e desgastados de maneira gradativa no processo produtivo e, por fim, quando fossem essenciais à atividade do estabelecimento, uma vez que a Lei Complementar 87/96 não repetiu o art. 33, III, do convênio 66/88, consoante ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. A revisão da interpretação dada pelo Tribunal a quo sobre o conceito jurídico de bens intermediários para fins de creditamento de ICMS dispensa reexame de prova, o que afasta a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 7 do STJ. A Lei Complementar nº 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes. 3. Agravo Interno não provido. (AgInt no RESP nº 1.800.817/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, j. 16/8/2021, DJe 20/8/2021);

TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS ADQUIRIDOS INDISPENSÁVEIS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE. REVISÃO FÁTICO-PROBATÓRIA. DESNECESSIDADE. A Lei Complementar nº 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes. Hipótese em que a Corte local decidiu que o combustível adquirido para utilização na frota de veículos destinados à manutenção da rede de transmissão de energia elétrica não geraria crédito de ICMS à prestadora de serviço de transmissão de energia, conclusão em desalinho com o entendimento deste Tribunal Superior, uma vez que a manutenção das torres de transmissão constitui condição indispensável à atividade-fim da contribuinte. Releva-se desnecessário o reexame dos fatos e das provas dos autos para se analisar a questão posta no recurso especial, em razão da matéria ser eminentemente de direito, além das premissas fáticas necessárias ao enfrentamento da temática serem incontrovertidas, o que afasta o óbice da Súmula 7 do STJ. 4. Agravo interno não provido. (AgInt nos EDcl no AREsp nº 1.394.400/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, j. 25/10/2021, DJe 8/11/2021).

A 2^a turma, doutro giro, entendia somente possível o crédito fiscal se os produtos fossem integrados ao produto final e, igualmente, consumidos integral e imediatamente no processo produtivo da empresa, conforme pode se observar do acórdão da 2^a Turma desta Corte, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DE ICMS. INSUMOS EMPREGADOS NA ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO. VIOLAÇÃO NÃO CONFIGURADA. MATERIAIS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO NÃO SE INCORPORAM AO PRODUTO FINAL. REEXAME. NÃO CABIMENTO. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. ANÁLISE PREJUDICADA. VERBA HONORÁRIA. NÃO CABIMENTO NAS HIPÓTESES DE ALTERAÇÃO. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

- Na origem, trata-se de ação objetivando o reconhecimento do direito de escriturar, manter e de aproveitar os créditos de ICMS relativos aos insumos empregados na atividade-fim do estabelecimento, que sofram alterações em função de sua aplicação no processo produtivo já que esses produtos não seriam de uso ou consumo. Na sentença o pedido foi julgado improcedente. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida.

- Não há violação do art. 535 do CPC/1973 (art. 1.022 do CPC/2015) quando O Tribunal a quo se manifesta clara e fundamentalmente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese.

- Quanto à suposta afronta aos arts. 20 e 33, I, da Lei Complementar nº 87/1996, verifica-se que a decisão proferida pelo Tribunal de origem, de que os materiais adquiridos e utilizados pela empresa em seu processo produtivo não integram o produto final nem se esgotam nessas operações e que, por essas razões, não fazem jus ao creditamento de ICMS, vai ao encontro da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Nesse sentido: AgInt no RESP 1.723.889/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 25/6/2019, DJe 28/6/2019; EDcl no AgInt no AREsp 991.299/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 4/12/2018, DJe 10/12/2018.

- Sobre a alegação de que os insumos que adquirem o processo de industrialização e por isso fazem jus ao creditamento do ICMS, a Corte a quo analisou as alegações da parte com os seguintes fundamentos: 'Com efeito, a lista de bens elencados pelo perito judicial, às fls. 1.525 a 1.527 (pneus e câmaras de ar, materiais de corte de cana-de-açúcar, fio agrícola, facas, martelos, pentes bagaceiras, correntes transportadoras e suas partes, correntes transportadoras de borracha e roletes, eletrodos, estatores e

rotores de bomba, válvula e elementos de vedação, telas para filtragem, lâminas raspadoras, óleos e graxas), nada mais é do que bens utilizados durante o processo de industrialização que, na verdade, não se consomem durante este processo, mas apenas se desgastam pelo seu uso constante. [...]

Ou seja, referidos materiais não se incorporam aos bens produzidos pela autora e levados ao consumidor final, de modo que, não há que se falar em cumulatividade do imposto, uma vez que não ocorre a saída dos referidos bens do estabelecimento, na qualidade de componente de produto industrializado e, como tal, a ele incorporado. Vale dizer que a aquisição de produtos ou mercadorias destinadas ao processo de industrialização, mas que nele são consumidos nem integram o produto final não gera direito ao creditamento do ICMS. (...)

- Verifica-se que a Corte de origem analisou a controvérsia dos autos levando em consideração os fatos e provas relacionados à matéria. Assim, para se chegar à conclusão diversa, seria necessário o reexame fático-probatório, o que é vedado pelo enunciado nº 7 da Súmula do STJ, segundo o qual 'A pretensão de simples reexame de provas não enseja recurso especial'. Ressalte-se que o óbice imposto à admissão do recurso pela alínea a do permissivo constitucional impede a análise recursal pela alínea c.

Por derradeiro, no que tange à alegada ofensa ao art. 85, §§ 2º, 3º e 11 do CPC/2015, a jurisprudência desta Corte posiciona-se no sentido de que o quantum da verba honorária, em razão da sucumbência processual, está sujeito a critérios de valoração delineados na lei processual.

Sua fixação é ato próprio dos juízos das instâncias ordinárias, e só pode ser alterada em recurso especial quando tratar de valor irrisório ou exorbitante, o que não se configura no caso. VII - Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp nº 1.775.781/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, j. 28.11.2022, DJe 1º.12.2022).

A 1ª seção do STJ, de forma unânime, colocou um fim à divergência existente entre as duas turmas, fixando o entendimento de que é possível o crédito referente à aquisição de materiais (produtos intermediários: a) empregados no processo produtivo; b) consumidos ou desgastados no processo produtivo, mesmo que gradativamente; c) desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.

Da leitura do acórdão pacificador, depreende-se, de forma clara, que toda lógica atinente à possibilidade de creditamento, mesmo com destacado apelo à essencialidade, fixou-se na participação e consumo (gradativo ou imediato) do bem no processo produtivo da empresa, sempre vinculado a uma perspectiva de cumprimento do princípio constitucional da não-cumulatividade.

É o que se extrai claramente da ementa da decisão:

EMENTA.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N° 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE.

CABIMENTO.

Importante frisar, depois duma breve leitura da ementa acima, que, de forma clara, a nova orientação jurisprudencial do STJ sobre a questão não trouxe o requisito da essencialidade como única condição para fruição do crédito de produtos intermediários. A conjunção aditiva 'e' no texto não deixa qualquer dúvida que o requisito da essencialidade deve sempre atrelado ao processo produtivo, com o desgaste imediato ou gradativo do mesmo.

Logo, não há como se entender somente a essencialidade do produto intermediário como elemento definidor da fruição do crédito, tem-se, conforme descrito na ementa, que sempre existir um crédito físico para concreção da não-cumulatividade.

Neste diapasão, o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões: a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito; b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente; d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, assim sendo, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumo ou desgaste imediato ou gradativo.

Nunca é demais ressaltar que toda mecânica do crédito fiscal, um dos elementos da equação matemática da não-cumulatividade, deve ter como premissa básica e lógica para sua concreção, a existência de mais de um ciclo na cadeia de circulação econômica até o consumo final, seja por continência na outra mercadoria pelo processo fabril, seja por consumo, gradativo ou integral, no processo produtivo.

Ou seja, o novo entendimento trouxe como norte a relativização da ideia do consumo, avançando para possibilidade do crédito diante dum consumo gradativo, além do imediato e integral, e, por fim, da desnecessidade da integração e contato com o produto final.”

Encaminhado à Procuradora Assistente do PGE/PROFIS/NCA para análise, o parecer foi acolhido por seus fundamentos.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da primeira instância, relativa ao Auto de Infração contendo duas infrações julgadas procedentes, que exigem ICMS de R\$ 474.940,88, em valor histórico, decorrente do uso indevido de crédito fiscal do ICMS (infração 01) e da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dessas mercadorias destinadas a uso e consumo industrial da Recorrente (infração 02).

Nos termos do art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, indefiro o novo pedido de diligência fiscal por considerar suficientes para a decisão da lide os elementos contidos nos autos, decorrentes das várias manifestações da Recorrente, das diversas informações do autuante, do laudo técnico apensado e das precisas intervenções da Procuradoria Fiscal da PGE.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 1122-4/01 - Fabricação de refrigerantes e outras secundárias como comércio atacadista de água mineral, de cerveja, chope e refrigerante e de resíduos e sucatas não-metálicos, estabelecida no município de Simões Filho/BA.

Na apreciação da lide, a 1ª JJF acolheu a assertividade da autuação, portanto, julgou procedente ambas as infrações argumentando que *“a utilização do crédito fiscal, relativo às aquisições de insumos e produtos intermediários, condiciona-se a que estejam vinculados à produção, sejam consumidos nos processos industriais e integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis, o que não ocorre com os materiais referidos na planilha de fl. 48...”*

No exercício de suas atividades industriais, como explicitou em sua defesa e no Recurso Voluntário, ora analisado, a Recorrente afirmou que produz alimento, no caso, bebidas da marca Coca-Cola, portanto, utiliza diversos produtos para garantir a higienização na linha de produção, para atendimento de regras rigorosas impostas pela Vigilância Sanitária. Ademais, disse que na fabricação de uma bebida, para dar início a produção de outra (outro tipo), toda a linha de produção é submetida a um rígido processo de higienização para retirada de vestígios do produto anterior de modo a não ocorrer contaminação do produto fabricado.

Assim, justificou seu entendimento de que os produtos arrolados no levantamento são produtos essenciais às etapas da cadeia de produção: lavagem, higienização, esterilização de vasilhames e lubrificação, ou seja, são insumos e não material de uso ou consumo, vez que se integra diretamente o processo industrial, portanto, com direito à utilização do crédito fiscal, consequentemente sem a exigência do pagamento do diferencial de alíquota.

A Recorrente acusou o acórdão de não ter adentrado nos detalhes dos produtos autuados e das especificidades da sua atividade industrial e sob o argumento de que estar adotando uma interpretação restritiva da legislação, não apresentou argumentos sólidos para caracterizar os itens autuados como materiais de uso e consumo.

O cerne da discussão, portanto, reside no questionado direito de a Recorrente utilizar o crédito fiscal decorrente da aquisição de materiais, que entende insumos, (infração 01), assim como a não obrigatoriedade de proceder ao pagamento do ICMS-DIFAL, decorrente das operações de aquisições interestaduais de mercadorias consideradas pelo Fisco como materiais destinados ao

uso e consumo do estabelecimento, portanto, somente com direito ao creditamento a partir de 01/01/2033 (Lei Complementar nº 87/96, art. 33, inc. I, com redação dada pela Lei Complementar nº 171/2019), concepção esta que diverge da adotada pela Recorrente.

É consenso que a percepção do que vem a ser insumo ou produto intermediário é uma questão complexa, cujo estudo para definição de critérios objetivos, vem se dedicando empresas, os Fiscos, a doutrina e a jurisprudência, rendendo longos debates, sem ainda haver um entendimento pacífico e definitivo que delimita os critérios normativos e permita a validação da manutenção de créditos fiscais pelos contribuintes quando adquirem produtos utilizados direta ou indiretamente no seu processo produtivo.

Tal definição torna-se ainda mais complexa, tendo em vista que sua análise se impõem sempre, uma avaliação casuística, sem fórmulas pré-concebidas, haja vista que o entendimento do que vem a ser materiais intermediários, insumos ou matérias-primas, até então evoluiu a partir do pressuposto da integração de um produto na fabricação de outro. Ou seja, a percepção dos Fiscos é de que havendo a integração de um produto na fabricação de outro (produto fabricado), com a perda de suas características ou qualidades (do produto integrado), tem-se a condição de material intermediário, insumo ou matéria-prima.

Ou seja, os Fiscos estaduais entendem como bens de uso e consumo os produtos adquiridos pelos estabelecimentos quando não destinados para comercialização, a exemplo dos materiais para escritório ou de uso pessoal dos funcionários. Já os materiais secundários ou intermediários, são aqueles adquiridos e destinados para emprego nas atividades do estabelecimento, como parte e peças destinadas a revisão de maquinários, utilizados nas atividades industriais, inclusive de uso diário, que embora não se incorporando ao produto final tem seu desgaste normal após certo tempo de uso.

Em 11/10/2023, a 1ª Turma do STJ, ao julgar os Embargos de Divergência - EAREsp nº 1.775.781/SP, reconheceu, por unanimidade, o direito dos contribuintes ao aproveitamento dos créditos de ICMS, relativos à aquisição de produtos intermediários, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente na atividade do estabelecimento, uniformizando o entendimento entre a primeira e a segunda Turmas do Tribunal, acerca da matéria.

A Ministra Relatora concluindo seu voto, assim externou seu entendimento:

“III – À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar nº 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.

IV – Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.”

É importante observar que para o reconhecimento ao direito do crédito decorrente da aquisição dos produtos intermediários, é imprescindível restar demonstrado que, além da essencialidade dos mesmos, que são empregados no processo fabril do estabelecimento, assim como seja demonstrada a sua importância para que o estabelecimento atinja seus objetivos sociais.

A decisão do STJ, reconheceu apenas o direito do contribuinte de se apropriar do crédito decorrente da aquisição de bens intermediários, desde que seja comprovada a aplicação dos produtos no processo produtivo, especialmente aqueles que se desgastam, sem haver a necessariamente incorporação imediata ao produto final.

Instada a se manifestar nos autos sobre os itens autuados, a Procuradoria Fiscal da PGE, emitiu Parecer Jurídico, fls. 240 a 248, de lavra do i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, do qual destaco o trecho conclusivo a seguir:

“A jurisprudência do CONSEF vem trilhando seu posicionamento sobre o tema dos produtos de higienização de linhas de produção, sobre o enlace da sua não consumo imediato e integral no processo produtivo, sendo passível de utilização, portanto, em inúmeras operações de circulação, tornando-se impossível a fixação do marco de mudança de elo da circulação econômica da mercadoria.

Esta lógica do CONSEF funciona perfeitamente sob a perspectiva das linhas marginais e continuas, mas parece que não é o caso dos produtos de higienização para envaze, porquanto aparentemente divisível e determinável sua utilização e consumo por garrafa sanitizada.

Estes produtos são agregados fisicamente ao produto novo (bebida envasada), por consumo integral, porquanto supostamente não mais utilizado em outro processo de higienização.

De forma aparente, verifica-se a obrigatoriedade da continuidade da circulação por mercadoria individualmente definida do regime do crédito físico, ocorrendo a consumo integral e imediata dos produtos por garrafa sanitizada, sendo evidente a realização de nova operação de saída tributada, condição indispensável para a legitimação do creditamento.

(...)

Para que o crédito pela aquisição de um produto seja passível de aproveitamento, bom frisar, a condição é de que seja ele consumido imediatamente e integralmente no processo de industrialização, na condição de elemento indispensável à composição do produto final, não sendo necessário que seja necessariamente agregado fisicamente ao produto em circulação, mas que o seja consumido integralmente e imediatamente (exaurido) na etapa fabril, não se prestando a utilização em nova operação de circulação.”

Importante registrar a concordância com a jurisprudência do STJ, manifestada na recente decisão proferida no processo EARESP 1.775.781/SP na qual a 1^a Seção do STJ que reconheceu o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS vinculados às aquisições de produtos intermediários.

Finalizando a discussão, a PGE/PROFIS, emitiu o Parecer nos seguintes termos:

“No que toca os produtos Ferisol Rinse e Horolith, utilizado como aditivos de lavagem de garrafas, segundo informações colhidas nos sites (...), parece-nos indubidoso se tratar de produtos utilizados diretamente no processo industrial do sujeito passivo, especificamente na limpeza das garrafas individualmente, sem que haja uma circularização, gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS.

(...)

O Hidróxido de Sódio, Hipoclorito de Sódio e a Soda Cáustica, conforme descrição trazida na diligência, são utilizados na correção do pH dos efluentes da limpeza de garrafas, não se amoldando, portanto, nas razões do opinativo de fls. 240/248, uma vez que sua utilização se dá em momento posterior ao processo industrial, não possibilitando assim, direito ao crédito do referido imposto. Vale sublinhar que efluentes são os resíduos provenientes das indústrias, dos esgotos e das redes pluviais, que são lançados no meio ambiente, na forma de líquidos ou de gases.

Por fim, quanto ao produto Stabilon, utilizado para remoção de codificação e tintas na lavagem das garrafas, observa-se tratar de produtos utilizados na industrialização de bebidas, aumentando a produtividade do processo de lavagem de garrafas, reduzindo a necessidade de relavagem de grande parte destas. É o que se extrai das informações colhidas no site (...). Dessa forma, conclui-se pela legitimidade do direito ao crédito do ICMS.”

O parecer, submetido à apreciação da Procuradora assistente do NCA, foi acolhido.

Em mais um parecer emitido pela PGE/PROFIS, por solicitação da 1^a CJF, desta vez abordando os efeitos da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 1.775.781/SP, restou confirmado o entendimento anterior, assim externado do qual destaco o trecho:

“ (...) não há como se entender somente a essencialidade do produto intermediário como elemento definidor da fruição do crédito, tem-se, conforme descrito na ementa, que sempre existir um crédito físico para concreção da não-cumulatividade.

Neste diapasão, o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões: a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito; b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente; d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, assim sendo, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumo ou desgaste imediato ou gradativo.”.

Observo que a reconhecimento do creditamento dos itens (Ferisol Rinse, Horolith e Stabilon),

assim como os demais utilizados no processo de higienização das embalagens do produto fabricado, atendem aos requisitos, pois: *(i)* são consumidos e desgastados gradativamente no processo produtivo; *(ii)* são essenciais na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; *(iii)* não se integram ou entram em contato diretamente com o produto final, mas são utilizados em linha vinculadas ao processo produtivo.

Quanto aos outros itens não empregados nas linhas de produção, como: *(i)* BALDE BAV PREMIUM; *(ii)* CERVEGELA BAVARIA PREMIUM; *(iii)* CONJUNTO DOBRÁVEL 70X70 NATURAL BAVARIA; *(iv)* COPO K2 - 150ML – HEINEKEN; *(v)* MATERIAL DE CONTROLE DE QUALIDADE; e *(vi)* SISTEMA DE TRANSPORTADOR, são bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, fazendo jus ao crédito do ICMS decorrente das aquisições interestaduais, devendo, ser recolhido o ICMS-DIFAL, conforme prevê o art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96.

Dentre esses itens, não consta a identificação clara do MATERIAL DE CONTROLE DE QUALIDADE e do SISTEMA DE TRANSPORTADOR, os quais, conforme registro no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, estão descritos como equipamentos destinados ao controle de qualidade e transporte.

A utilização desses créditos, portanto, se conforma com o princípio da não-cumulatividade, uma vez que após o ciclo produtivo, o mesmo segue na cadeia de circulação econômica até o consumo final.

Diante de todo o exposto e, acolhendo o entendimento da PGE/PROFIS, procedi de ofício aos ajustes no demonstrativo, restando elidida a infração 01 e a infração 02 parcialmente subsistente no montante de R\$ 21.386,83 conforme a seguir demonstrado.

Infração 02	
Mês/Ano	ICMS
Jan/15	656,38
Fev/15	10.268,52
Mar/15	280,00
Out/15	10.052,37
Dez/15	129,56
Total	21.386,83

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.0004/20-6, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 21.386,83**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS