

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279696.0011/19-6
<b>RECORRENTE</b>	- BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0082-05/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFEP NORTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 09/09/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0210-11/25-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Da análise dos dados trazidos na peça recursal, observa-se que houve a glosa dos créditos de ICMS referentes ao uso do Carvão Antracitoso (Tipo 656) e da Multiperlita PAC Expandita e Vermiculita Expand, sob o argumento de que esses itens não seriam essenciais ao processo produtivo. Entende-se que tal afirmação não procede, pois conforme explicação detalhada feita pela recorrente, todos os itens descritos, têm função fundamental na manutenção da temperatura de 700°C do banho de chumbo e zinco, etapa indispensável à fabricação do arame galvanizado. Da leitura, restou claro que tais itens mantém a temperatura, portanto, garante a durabilidade esperada do produto acabado, protegendo-o de oxidações rápidas, ou seja, todos participam do processo industrial. Ainda tem outros produtos que são insumos essenciais utilizados em diversas etapas do processo produtivo, com a função de alinhar, desempenar e desamassar o fio de arame, por meio de contato físico direto com o produto. Nessa etapa da produção processo é afinado por compressão mecânica intensa, garantindo que o material esteja em condições adequadas para prosseguir no processo industrial ou ser entregue ao cliente. Dentre a lista dos itens cobrados tem CHAPA LISA 50X2440 SAE-1006, que se trata de insumos e Etiquetas, se são itens de embalagens. A PGE já se pronunciou, a respeito do entendimento do STF, que para a utilização do crédito ICMS, basta a vinculação do insumo à atividade-fim do contribuinte, não sendo exigida a sua incorporação física ou consumo imediato, ou seja o crédito é permitido para produtos intermediários essenciais ao processo produtivo, mesmo que não integrem o produto final. Infrações parcialmente subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão nº 0082-05/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 18.12.2019, tem o total histórico de R\$ 71.240,32, sendo objeto do Recurso as seguintes:

*Infração 01 – 001.002.002 – Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, alusivos a aquisições de materiais de*

uso e consumo. Cifra de R\$ 23.227,04.

**Infração 03 – 006.002.001** – Falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquota (DIFAL), em face de aquisições interestaduais, alusivas a mercadorias destinadas para consumo. Irregularidade ligada à infração 01. Cifra de R\$ 45.694,37.

**Defesa** apresentada às fls. 38/63. Prestada a **informação fiscal** às fls. 81/82.

Após a devida instrução processual, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

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

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

**Improcede o pleito.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Irregularidade improcedente.**

Quanto à infração 01, cabe aduzir que, à vista dos dispositivos constitucionais e da Lei Kandir, o legislador brasileiro pendeu para o critério do crédito físico, admitidas algumas flexibilizações, com adiamento na adesão total ao critério do crédito financeiro. Claro que o Poder Judiciário, à medida em que demora a admissão dos créditos integrais e de uma só vez para bens do ativo fixo e materiais de uso e consumo, vem alargando as

hipóteses de aproveitamento dos créditos, analisadas de acordo com o processo produtivo de cada empresa. A discussão é antiga e passa em saber quais mercadorias se qualificam como materiais intermediários, com direito a uso do crédito, e quais mercadorias se caracterizam como materiais de uso e consumo na produção, sem direito ao uso do crédito.

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

**Roletes e Guias Roletes:**

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

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

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

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

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

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

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

Assim, de acordo com a norma transcrita, somente enseja direito ao crédito, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para serem utilizados no processo de industrialização. É, portanto, requisito para o direito ao creditamento que as mercadorias adquiridas participem do processo produtivo do estabelecimento. Tal se dá, porque o princípio não cumulatividade vigente no microssistema de ICMS brasileiro, é ainda do tipo “crédito-Físico”, o que quer significar, que somente se exclui da tributação, na operação subsequente, aqueles valores que se integram fisicamente ao produto fabricado, a despeito da convivência, dessa regra, com normas específicas que derrogaram tal princípio, a partir da entrada em vigor da LC 87/96.

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

Argumento empresarial não deve prevalecer.

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

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

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

Quanto à decisão do Relator, em DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgar improcedentes as infrações 1 e 4 - que tratam de crédito indevido de materiais de uso e consumo e a consequente diferencial

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

Argumento empresarial não deve prevalecer.

**Vermiculita Expand:**

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

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

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

**Vermiculita Expandida**

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



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

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

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

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

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

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*...*

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

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

**Pedido supletivo indeferido.**

*Pelo exposto, seja porque o sujeito passivo reconheceu a pertinência da cobrança e efetuou alguns recolhimentos, seja porque os demais casos inconformados são considerados subsistentes, declara-se ser o auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**, exceto para a infração 04, considerada improcedente, devendo a autoridade fazendária competente homologar os valores já recolhidos.*

*Assim, tem o crédito tributário a seguinte conformação:*

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

Os representantes da recorrente apresentam Recurso Voluntário às fls. 165/79. Inicialmente, descreve os fatos da autuação, relata quanto à tempestividade e passar a trazer os argumentos da peça de segundo plano:

#### *DA ILEGITIMIDADE DA GLOSA DE CRÉDITO*

Salienta que a controvérsia envolvendo o indeferimento de créditos de ICMS sobre determinados insumos utilizados por uma empresa industrial, abordando os equívocos da decisão da 5<sup>a</sup> JJF, que manteve integralmente a glosa fiscal mesmo após revisão parcial da fiscalização.

Destaca os principais pontos:

- **Decisão da Junta e seu equívoco:** reportou que a 5<sup>a</sup> JJF ignorou a revisão fiscal que reconheceu parte dos itens (roletes e guias roletes) como produtos intermediários e manteve integralmente o lançamento inicial, considerando esses itens como peças de reposição do maquinário, sem direito a crédito. Para isso, baseou-se em jurisprudência do STJ voltada ao IPI, que exige consumo imediato e integral do insumo no processo produtivo.
- **Distinção entre o IPI e o ICMS:** salienta que o entendimento aplicado ao IPI não pode ser estendido ao ICMS, pois a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) adota critério mais amplo para a apropriação de créditos, admitindo o crédito mesmo que o insumo seja consumido de forma gradual, desde que vinculado à atividade produtiva.
- **Jurisprudência do STJ:** discorre que o STJ firmou o entendimento de que, para o ICMS, é suficiente a vinculação do insumo à atividade-fim do contribuinte, não sendo exigida a sua incorporação física ou consumo imediato. O crédito é permitido para produtos intermediários essenciais ao processo produtivo, mesmo que não integrem o produto final.
- **Critérios legais ignorados pela fiscalização:** afirma que a decisão e o auditor fiscal exigiram critérios não previstos na LC 87/96, como “ contato físico com o produto”, “consumo imediato”, ou “ligação à linha principal de produção”, extrapolando o que está na lei e, portanto, agindo de forma arbitrária e ilegal.
- **Atividade vinculada e direito ao crédito:** sustenta que os bens glosados, inclusive os classificados como itens de laboratório, são essenciais à verificação de qualidade e controle do processo produtivo, sendo inegavelmente vinculados à atividade-fim da empresa, o que atrai o direito ao crédito de ICMS.

- **Ausência de compreensão do processo produtivo:** ressalta que a manutenção da glosa também decorreu de uma falha de entendimento sobre o processo industrial da empresa, o que compromete a validade da decisão administrativa.

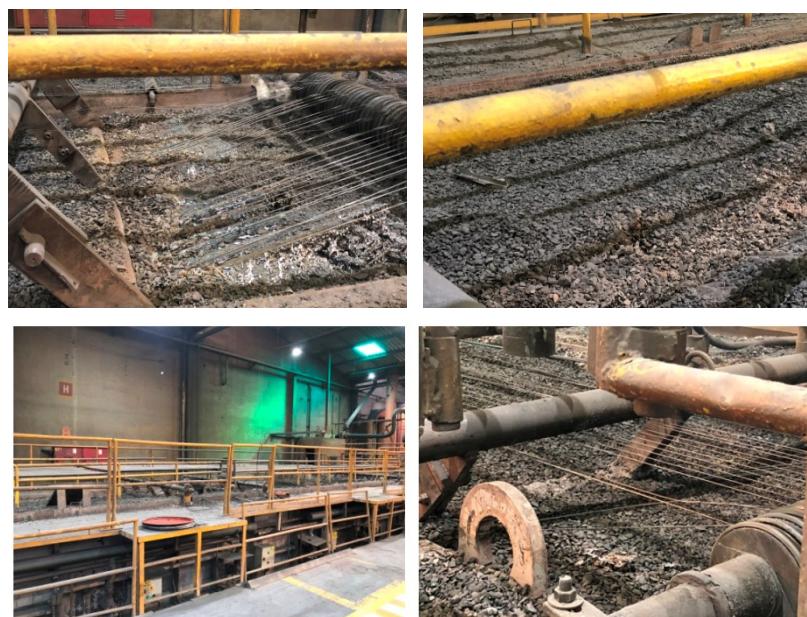
Concluiu que a decisão da 5ª JJF de Julgamento é equivocada ao aplicar critérios do IPI à sistemática do ICMS, contrariando a legislação vigente (LC 87/96) e a jurisprudência consolidada do STJ. Os itens glosados, por estarem vinculados ao processo produtivo e não serem alheios à atividade da empresa, devem ser considerados produtos intermediários, permitindo o creditamento do ICMS.

Partindo dessa incoerência pode ser justificada, principalmente, por um juízo pré-concebido (“preconceito”) com relação aos itens que “movimentam” o arame dentro do processo produtivo do estabelecimento autuado. Nesses casos, foram tratados, prima facie, como se as suas respectivas funções se resumissem ao mero transporte do fio de arame, o que os reduz, em muito, dentro da alta complexidade do processo, equívoco este que é perceptível pela simples visualização das fotos respectivas.

Afirma que o Fisco glosou os créditos de ICMS referentes ao uso do Carvão Antracitoso (Tipo 656) e da Multiperlita PAC Expandita, sob o argumento de que esses itens não seriam essenciais ao processo produtivo. No entanto, tal entendimento é equivocado, pois ambos têm função fundamental na manutenção da temperatura de 700°C do banho de chumbo, etapa indispensável à fabricação do arame galvanizado.

Esses materiais atuam como uma estufa industrial, garantindo a queima de resíduos e a correta aderência do zinco ao aço, sendo, portanto, essenciais à qualidade do produto final. Não se tratam de simples “isolantes térmicos”, mas de insumos diretamente vinculados ao processo produtivo, fazendo jus ao creditamento do ICMS conforme previsto na legislação aplicável e na jurisprudência do STJ. Confira-se imagens que ilustram o item:

**Carvão Antracitoso Tipo 656 e Tipo 656-EX34 e Multiperlita PAC Expandida:**

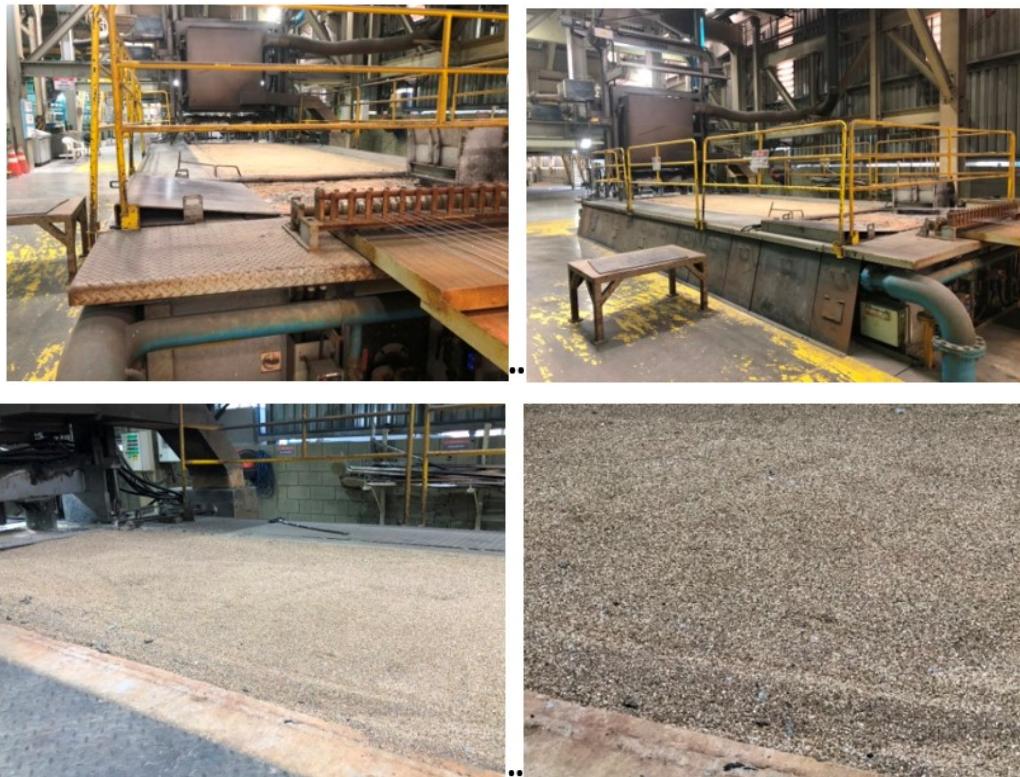


**Vermiculita Expand (Pallet C/1.0M3)**

Salienta que exerce função semelhante à do Carvão Antracitoso, sendo utilizada na manutenção da temperatura do Forno de Zinco, etapa final do processo de galvanização do arame. Enquanto o carvão atua no início do processo, a vermiculita é empregada no banho de zinco, responsável pelo revestimento do arame com o metal, garantindo sua durabilidade e resistência à oxidação.

Assim, trata-se de insumo essencial e diretamente vinculado à atividade industrial, cuja glosa de crédito de ICMS é indevida, por contrariar os arts. 155, § 2º, II da Constituição Federal, e 19 e 20 da LC 87/96. A manutenção do lançamento fiscal, portanto, configura violação ao princípio da não

cumulatividade e deve ser afastada.



### Roletes

Disse que são insumos essenciais utilizados em diversas etapas do processo produtivo, com a função de alinhar, desempenar e desamassar o fio de arame, por meio de contato físico direto com o produto. Essa correção é indispensável após o arame passar pela trefilação — processo em que é afinado por compressão mecânica intensa — garantindo que o material esteja em condições adequadas para prosseguir no processo industrial ou ser entregue ao cliente. Assim, trata-se de item indispensável à atividade produtiva, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito de ICMS.



Afirma que tais itens são essenciais para o processo produtivo da Suplicante, sendo utilizados na linha principal de produção, não se sustentando, pois, a glosa dos créditos oriundos com as respectivas aquisições, pois sem eles, absolutamente, não seria possível fabricar os produtos finais.

*DA EXISTÊNCIA DE LAUDO PERICIAL FAVORÁVEL SOBRE ITENS IDÊNTICOS AOS GLOSADOS NO PRESENTE PAF – PROCESSO JUDICIAL N° 8002160-72.2022.8.05.0001, PAF N° 279696.0006/18-4.*

Disse que apesar de reconhecida a essencialidade de itens como “Roletes” e “Guias Roletes”, a autoridade julgadora administrativa manteve a glosa de créditos de ICMS ao exigir, além do uso direto no processo produtivo, o consumo/desgaste imediato por contato físico com o produto — critério indevido e não previsto na legislação. Entretanto, essa mesma matéria já foi submetida ao Poder Judiciário, no âmbito da Ação Anulatória nº 8002160-72.2022.8.05.0001, em que foi produzido

laudo pericial técnico de engenharia, elaborado por perito de confiança do juízo, analisando itens idênticos aos dos autos. A perícia concluiu, com base técnica, que os materiais analisados são verdadeiros produtos intermediários, por serem imprescindíveis ao processo industrial e por se desgastarem até se tornarem inutilizáveis.

Reporta que o laudo destacou, por exemplo, que soluções tampão utilizadas para aferição de pH são insumos de produção, pois têm vida útil limitada, sendo essenciais para garantir a qualidade do banho ácido necessário ao revestimento dos fios. Além disso, tanto o Superior Tribunal de Justiça (STJ) quanto o Tribunal de Justiça da Bahia (TJBA) já firmaram jurisprudência no sentido de que, à luz do art. 20 da LC 87/96, é cabível o creditamento de ICMS sobre produtos intermediários, mesmo que consumidos gradativamente, desde que vinculados à atividade-fim da empresa.

Também sustenta que, ainda que os bens fossem considerados de uso e consumo, o DIFAL não seria devido, pois as operações em questão se tratam de transferências interestaduais, e não aquisições. Isso torna inaplicável o art. 305, § 4º, III do RICMS/BA, que exige o diferencial de alíquotas apenas em aquisições de bens para uso, consumo ou ativo imobilizado — não em transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular.

Concluiu que, diante das provas periciais, da jurisprudência consolidada e da ausência de previsão legal que fundamente a glosa fiscal ou a cobrança do DIFAL nas hipóteses tratadas, a Recorrente requer o afastamento do lançamento fiscal, com o consequente provimento do Recurso Voluntário.

#### *DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA*

Consignou que a decisão recorrida manteve a multa de ofício de 60% sobre o imposto não recolhido e sobre o crédito fiscal glosado, limitando-se a alegar vinculação à legislação estadual, sem analisar a constitucionalidade da penalidade aplicada. Contudo, a Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a aplicação de tributos com efeito confiscatório, princípio que se estende às multas fiscais. O controle da legalidade dos atos administrativos, incluindo o exame da conformidade constitucional, compete também à Administração Pública, no exercício do seu poder-dever de autotutela.

Salienta que a aplicação da multa em percentual elevado deve observar o princípio da proporcionalidade, de forma que não imponha ônus excessivo e desarrazoado ao contribuinte, conforme ensina a doutrina (Odete Medauar) e reconhece a jurisprudência do STF. Diversas decisões da Corte Suprema já declararam multas de 60% como confiscatórias, reduzindo-as para patamares mais razoáveis, como 20% ou 30%.

Disse que em reforço, o Ministro Celso de Mello, no julgamento do RE 754.554, ressaltou que o poder de tributar não pode se transformar em poder de destruir, sendo vedada qualquer sanção fiscal que viole o direito de propriedade ou a liberdade de exercício profissional por seu peso econômico desproporcional.

Concluiu que a manutenção da multa de 60% viola os princípios constitucionais da proporcionalidade e da vedação ao confisco, razão pela qual deve ser afastada ou ao menos reduzida, conforme entendimento consolidado no STF e nas garantias previstas na Constituição Federal.

Finaliza requerendo que seja recebido o presente Recurso Voluntário, para que seja determinado o cancelamento da autuação, sobretudo por se tratarem todos os itens autuados de produtos intermediários.

Solicita que sejam canceladas as penalidades lançadas que foram em desacordo com a garantia constitucional do não confisco ou, ao menos, seja seu patamar reduzido, de modo a atender à regra do artigo 150, IV da Constituição.

Em nova manifestação do contribuinte fls. 183/87, junta réplica da defesa, destacando:

- A impugnação é parcial e contesta a desqualificação de produtos intermediários como bens de

uso e consumo, o que motivou a glosa de créditos de ICMS e a exigência de DIFAL. Após a impugnação, a fiscalização revisou parcialmente o auto, reconhecendo os créditos relativos aos itens “Róletes” e “Róletes Guia”, mas manteve a glosa quanto ao “Carvão Antracitoso”, “Multiperlita” e “Vermiculita Expand”.

- A fiscalização justificou que apenas itens com desgaste por contato direto com o produto em elaboração geram direito ao crédito, entendimento que não encontra amparo legal. A LC 87/96 veda o crédito apenas para bens sem vínculo com o processo industrial, e não exige contato físico direto.
- O STJ já consolidou o entendimento de que o conceito de produto intermediário se vincula à pertinência com a atividade produtiva, e que o crédito só é vedado para bens que atendem ao espaço físico da produção (uso e consumo), e não para insumos essenciais à fabricação.
- Os itens glosados (carvão, multiperlita e vermiculita) são essenciais à manutenção das altas temperaturas nos banhos de chumbo e zinco, sem os quais não é possível produzir o produto final. Portanto, trata-se de insumos legítimos, e a glosa dos créditos é indevida. A Suplicante reitera o pedido de prova pericial técnica.
- Em relação ao DIFAL, o auditor não enfrentou a tese subsidiária de que, ainda que os bens fossem de uso e consumo, não caberia a cobrança nas operações de transferência interestadual, pois o art. 305, § 4º, III, do RICMS/BA prevê o DIFAL apenas em caso de aquisição de mercadorias, não de transferências.
- Diante disso, requer-se o afastamento do lançamento fiscal, por ausência de respaldo legal para a glosa dos créditos e para a exigência do DIFAL. Reitera-se o pedido de extirpação do valor já quitado, nos termos do art. 90 do RPAF, e que seja acolhida a produção da prova pericial ou, alternativamente, a intimação para esclarecimentos, sob pena de cerceamento de defesa. Solicita-se, ainda, que todas as intimações sejam enviadas ao Jurídico da empresa, sob pena de nulidade.

É o relatório.

## VOTO

No presente Recurso Voluntário, observo que foram lavradas 4 infrações, sendo motivo do recurso apenas as infrações 01 e 03, a primeira acusa o uso indevido de créditos fiscais de ICMS, alusivos às aquisições de materiais de uso e consumo e a segunda, a falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquota (DIFAL), em face de aquisições interestaduais, alusivas a mercadorias destinadas para consumo. Ambas ligadas entre si.

Em sede de recurso, a recorrente arguiu que a glosa do crédito do ICMS e do diferencial de alíquotas estão sendo cobrados sobre insumos utilizados na sua indústria, e que o STJ já firmou o entendimento de que, para o ICMS, é suficiente a vinculação do insumo à atividade-fim do contribuinte, não sendo exigida a sua incorporação física ou consumo imediato. E assim sendo, o crédito seria permitido para produtos intermediários essenciais ao processo produtivo, mesmo que não integrem o produto final, com o qual concordo plenamente.

Trouxe também a informação de que os bens glosados, inclusive os classificados como itens de laboratório, são essenciais à verificação de qualidade e controle do processo produtivo, sendo inegavelmente vinculados à atividade-fim da empresa, o que atrai o direito ao crédito de ICMS.

Da análise dos dados trazidos pela recorrente, observei que houve a glosa dos créditos de ICMS referentes ao uso do Carvão Antracitoso (Tipo 656) e da Multiperlita PAC Expandita e Vermiculita Expand, sob o argumento de que esses itens não seriam essenciais ao processo produtivo, entendendo que tal afirmação não procede, pois conforme explicação apresentada, todos os itens acima descritos, têm função fundamental na manutenção da temperatura de 700°C do banho de chumbo e zinco, etapa indispensável à fabricação do arame galvanizado.

Da leitura do voto proferido, restou claro que o **Carvão antracitoso tipo 656 e tipo 656-EX34 e**

**Multiperlita pac expandida**, seriam produtos que agem para manterem a temperatura de 700º C do banho de chumbo, necessária para dar qualidade ao arame, desempenhando o papel de uma estufa industrial, ensejando a saída do arame; o banho de chumbo garante a limpeza do arame, ao queimar os resíduos de sabão químico que vêm da trefilaria (usado como lubrificante), garantindo que o zinco adira ao aço, quando o arame é submerso no banho desse metal. Já a **Vermiculita Expand** atua também como o carvão, pois mantém a temperatura, só que atua no forno de zinco. A diferença entre um e outro é a **aplicação em etapas diferentes do processo produtivo**, o último no início do processo, fase de galvanização, a primeira no último estágio, quando ocorre o banho de zinco. Referido banho serve para revestir o arame com zinco, garantindo a durabilidade esperada do produto acabado, protegendo-o de oxidações rápidas, ou seja, todos participam do processo industrial.

Os **Roletes**, são insumos essenciais utilizados em diversas etapas do processo produtivo, com a função de alinhar, desempenhar e desamassar o fio de arame, por meio de contato físico direto com o produto. Nessa etapa da produção a correção é indispensável após o arame passar pela trefilação — processo em que é afinado por compressão mecânica intensa — garantindo que o material esteja em condições adequadas para prosseguir no processo industrial ou ser entregue ao cliente.

Dentre a lista dos itens cobrados tem CHAPA LISA 50X2440 SAE-1006, que se trata de insumos e Etiquetas, se são itens de embalagens.

A PGE já se pronunciou, através do Parecer de nº 2024095045-0, a respeito do entendimento do STF, que para a utilização do crédito ICMS, basta a vinculação do insumo à atividade-fim do contribuinte, não sendo exigida a sua incorporação física ou consumo imediato, ou seja o crédito é permitido para produtos intermediários essenciais ao processo produtivo, mesmo que não integrem o produto final. Vejamos o trecho do parecer:

*“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 uma participação do mesmo no processo produtivo do estabelecimento, preservando-se, desta forma, a lógica do 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 idéia 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.”

Dessa forma acolho o pedido da recorrente, pelo PROVIMENTO do Recurso de Voluntário, restando assim liquidado:

Infração 01			Infração 03		
Mês	JJF	CJF	Mês	JJF	CJF
2018/01	1.340,64	620,35	2018/01	3.300,67	1.061,68
2018/02	1.170,65	547,96	2018/02	2.102,26	933,56
2018/03	1.987,43	1.400,57	2018/03	3.515,54	2.262,44
2018/04	810,75	247,45	2018/04	1.789,43	489,83
2018/05	870,93	144,73	2018/05	2.233,07	4,40
2018/06	1.216,07	393,82	2018/06	3.116,53	1.426,48
2018/07	9.939,78	405,91	2018/07	16.331,21	836,35
2018/08	758,42	81,79	2018/08	1.554,92	244,92
2018/09	1.999,34	1.190,37	2018/09	3.893,91	2.520,54
2018/10	1.689,51	1.064,13	2018/10	3.240,47	1.918,66
2018/11	891,96	413,03	2018/11	3.039,43	1.749,89
2018/12	551,56	150,31	2018/12	1.576,93	538,57
Total	23.227,04	6.660,42	Total	45.694,37	13.987,32

Resumo Final:

	JJF	CJF
Infração 01	23.227,04	6.660,42
Infração 02	633,06	633,06
Infração 03	45.694,37	13.987,32
Infração 04	-	-
Total	69.554,47	21.280,80

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279696.0011/19-6, lavrado contra **BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 21.280,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS