

A. I. N°	- 276468.0005/23-6
AUTUADO	- INCENOR INDÚSTRIA CERÂMICA DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE	- HEITOR PERRELLA
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA.
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 13/02/2025

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0002-04/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. O autuado possui benefício do PROBAHIA, Resolução 27/2014 e, com isso, tem direito ao crédito presumido de ICMS. Ao contrário do apontado pelo autuante, não foi tomado créditos nas aquisições dos materiais autuados. O crédito lançado quando da entrada das mercadorias, teve seu estorno efetuado no fechamento mensal da apuração do imposto, não restando dúvidas quanto ao equívoco do lançamento já que o autuado não se apropriou do imposto. Fato reconhecido pelo autuante. Acusação insubstancial. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISSÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou provado nos autos que os produtos considerados pela fiscalização como de uso e consumo, pela natureza da atividade da empresa, são considerados insumos (produtos intermediários), pois indispensável à consecução do seu produto final. Laudo Técnico apresentado atestam o emprego dos materiais no processo produtivo, de forma indispensável. Acusação insubstancial. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 232.753,72, mais multa no percentual de 60%, em decorrência das seguintes imputações:

- Infração 01 – 001.002.002: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte creditou-se indevidamente de material de uso e consumo conforme evidenciado por meio do “Demonstrativo Crédito Indevido – Material de uso ou consumo – Lista de notas fiscais/itens (informa também valor da DIFAL para aquisições em outros Estados)” e o “Demonstrativo Crédito Indevido – Material de uso ou consumo – Resumo do Débito”, anexos e integrantes deste Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 85.951,00. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

- Infração 02 – 006.002.001: “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O contribuinte deixou de recolher DIFAL conforme evidenciado por meio do “Demonstrativo Crédito Indevido – Material de uso ou consumo – Lista de notas fiscais/itens (informa também valor da DIFAL para aquisições em outros Estados)” e o “Demonstrativo Crédito Indevido – Material de uso ou consumo – Resumo do Débito”, anexos e integrantes deste Auto de Infração”. Valor lançado R\$ 146.802,72. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 39 a 42v, efetuando, inicialmente, uma síntese dos fatos inerentes ao lançamento combatido e, em

seguida, adentrou ao mérito da autuação.

Assim é que, em relação a infração 01, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pontuou que o autuante não se apercebeu do fato de que possui benefício do PROBAHIA, Resolução 27/2014 e, com isso, tem crédito presumido de ICMS, doc. 05. Desta maneira, ao contrário do apontado pelo autuante, não tomou crédito na aquisição dos materiais autuados, pelo que suscitou a improcedência da presente infração.

Ainda em relação a infração 01, disse que houve equívoco da fiscalização em presumir que cilindro/rolo de silicone serigráfico, tela/matriz serigráfica e esfera de alta alumina seriam materiais de uso e consumo, posto que, ainda que não fosse optante pelo PROBAHIA e tivesse tomado crédito, tal modo de agir não violaria a legislação de regência, na medida em que os produtos objeto deste auto de infração não são materiais de uso e consumo, mas sim insumos.

Disse que, em antecipação a argumentação defensiva que esposará adiante, traz ao conhecimento deste Órgão julgador que discussão idêntica à presente houve no julgamento do A.I. 279757.0071/14-1, Acórdão nº 0088-04/15 e CJF 0227-12/15, em que ambos reconheceram, com base em laudo técnico, que cilindro de silicone serigráfico, tela/matriz serigráfica e esfera de alta alumina, mesmos produtos autuados, são insumos, inclusive fazendo referência a outro precedente, Acórdão 1ª CJF nº 0136-11/07.

Objetivando comprovar seus argumentos efetuou juntada de Laudo Técnico, doc. 02, além de descriptivo de seu processo de produção, doc. 03.

Após destacar que os materiais objeto da autuação são utilizados na parte final do processo produtivo, notadamente na fase de acabamento da produção, passou a detalhar de forma pormenorizada como são utilizados tais materiais em seu processo produtivo.

Ainda em relação à infração 01 disse que a autuação também recaiu sobre a NF-e 530107 referente a aquisição de “*kit cavalete de gás e forno*”, entretanto tal operação se trata de estorno/devolução da NF 528529, de 13/12/2019, com CFOP 2.949, doc. 04, pelo que requer sua exclusão do lançamento.

No que pertine à infração 02, disse que é decorrência do quanto afirmado na infração 01, na medida em que os dispositivos utilizados pelo autuante para fins de enquadramento legal (art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 e art. 305, § 4º III, “a”, do RICMS) exigem – para a sua caracterização – a utilização dos produtos autuados para uso, consumo ou ativo imobilizado, entretanto, no caso dos autos, conforme já exposto, os produtos são insumos e, por esta razão, é indevida a exigência da DIFAL, pugnando pela improcedência desta infração.

Concluiu pela total improcedência do Auto de Infração, reiterando o pedido de diligência fiscal formulado no bojo da peça defensiva, protestando, ao final, por todos os meios de prova em direito admitidos.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fl. 60 e 61, observando que em relação a infração 01, ficou estabelecido no benefício do PROBAHIA, crédito presumido do ICMS, logo, o crédito lançado quando da entrada das mercadorias, tem seu estorno efetuado no fechamento mensal da apuração do imposto, não restando dúvidas quanto ao equívoco do lançamento já que o autuado não se apropriou do imposto.

Concluiu sustentando que em relação a esta infração acata os argumentos defensivos e reconhece sua improcedência.

Quanto a infração 02 afiançou que esta merece prosperar tendo em vista que o autuado alegou ter juntado os doc. 02 e 03, onde estariam o Lado Técnico e o descriptivo do processo de produção, entretanto, assim não procedeu.

Disse que o autuado fez descrição bastante completa de cada um dos materiais autuados, de forma muito elucidativa, restando, apenas, a discussão conceitual daquilo que é uso e consumo e o que pode ser considerado como insumo, ponderando que todas as peças autuadas são utilizadas, sofrem desgaste, mas nenhuma compõe o produto final e, dessa forma, longe de

poderem ser consideradas insumos, já que possuem característica fortemente coadjuvante. Manteve a infração 02.

Cientificado da Informação Fiscal, o autuado se pronunciou, fls. 67 a 71, observando, inicialmente, que em relação à infração 02 reitera que fez acompanhar a sua impugnação dos anexos Doc. 02 e Doc. 03, que, além de serem impressos foram também encaminhados via Correios ao CONSEF, e, ainda, por e-mail e mídia eletrônica, porém, ressaltou que faz a presente petição novamente acompanhada dos referidos anexos, por entender ter havido extravio no momento de encadernar os documentos.

Avançando em seus argumentos, disse não poder concordar com a análise feita pelo autuante, visto que os produtos envolvidos no lançamento são insumos, porquanto:

- Os **rolos/cilindros serigráficos de silicone** são utilizados para impressão e gravação de desenhos nos pisos e revestimentos de cerâmica produzidos pela Autuada e, conforme o laudo técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo;
- As **telas/matizes serigráficas** são responsáveis pela colocação de esmalte sobre a cerâmica para garantir resistência e melhoria da estética das peças produzidas, e, conforme laudo técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo;
- As **esferas de alta alumina** são aplicadas para moer o esmalte em partículas finas, permitindo dissolvê-las em meio aquoso para que, após isso, possam ser aplicadas sobre a cerâmica, e, conforme laudo técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo.

Ressaltou que o cerne da discussão, então, é conceituar o que é insumo, e pelo que se pode extrair da manifestação fiscal, a divergência existente reduz-se ao campo de o insumo necessitar (ou não) compor fisicamente o produto final (vez que não há dúvidas do seu desgaste durante o processo e do fato de que tais insumos são essenciais à produção).

Observou que, ao que se percebe, o autuante atribui ao insumo conceito idêntico ao de matéria-prima, que se transforma e passa a compor fisicamente a mercadoria final, todavia, defende que os materiais autuados são **INSUMOS**, e insumo é todo material utilizado e consumido no processo produtivo de uma determinada mercadoria, sustentando que o insumo não necessariamente tem que estar agregado à mercadoria produzida, visto que esta característica de agregação ao produto final é própria das matérias-primas.

Aduziu que, quanto a esta discussão conceitual, alinha-se à jurisprudência deste CONSEF, inclusive em caso envolvendo empresa integrante do seu mesmo grupo econômico e insumos semelhantes aos ora em apreciação.

Neste sentido, voltou a se reportar ao entendimento exarado pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal, no Acórdão JJF 0088-04/15, que entendeu que *cilindros retocolor, cilindro de silicone, tela serigráfica e esferas para moinho* são insumos. Com efeito, não há como dissociar os materiais acima descritos do processo produtivo da contribuinte, razão pela qual estes, efetivamente, integram a composição dos pisos e revestimentos cerâmicos que adentram o mercado de consumo.

Destacou que o julgamento acima foi MANTIDO pela 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, através do Acórdão CJF 0227-12/15, considerando lapidar o parágrafo de conclusão do mencionado julgamento, quando diz:

(...)

Logo, dúvida não remanesce de que se trata de insumos necessários, imprescindíveis à fabricação do produto final, sem os que não podem ser produzidos. É dizer neste contexto tecnológico industrial, que no curso do PAF, veio a lume provendo subsídios para um julgamento seguro e justo, isto é, que tais mercadorias, apesar de terem sido consideradas pelo Fisco como de uso e consumo, em verdade, são insumos indispensáveis para produção de pisos e revestimentos, o que, por conseguinte, torna inexigível a diferença da alíquota pretendida pelo Fisco ao lavrar o lançamento tributário, e foi por esta razão, dentro da legalidade, que a JJF deliberou pela improcedência, o que anuo, "in totum".

Com base nos argumentos supra concluiu reiterando a improcedência total do Auto de Infração.

O autuante voltou a se pronunciar, fls. 87 e 88, citando que parece pacífico que estamos diante de discussão exclusivamente conceitual, destacando que sobre o Laudo Técnico e o descriptivo do processo produtivo, considera serem bastante claros e realistas, descrevendo, bem, o que se verifica de fato.

Ao se reportar ao mérito reafirmou seu posicionamento anterior no sentido de que todos os materiais autuados são utilizados, sofrem desgaste, mas nenhum chega a compor o produto final, dessa forma possuem natureza meramente acessória, coadjuvante, observando, ainda que se tais materiais possuíssem um ciclo de utilidade maior, poderiam ser considerados como ativo imobilizado, porém jamais matéria prima.

Manteve a autuação.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Luiz Fernando Garcia Landeiro, OAB/BA nº 16.911, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração sob exame foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 232.753,72, mais multa no percentual de 60%, em decorrência das seguintes imputações:

- **Infração 01 – 001.002.002:** “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. (...)*”. Valor lançado R\$ 85.951,00. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 02 – 006.002.001:** “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. (...)*”. Valor lançado R\$ 146.802,72. Multa 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

No que concerne a infração 01 foi argumentado pelo autuado que possui benefício do PROBAHIA, Resolução 27/2014 e, com isso, tem crédito presumido de ICMS, e, ao contrário do apontado pelo autuante, não tomou crédito na aquisição dos materiais autuados. Tal argumento foi acolhido pelo autuante que observou que ficou estabelecido no benefício do PROBAHIA, crédito presumido do ICMS, logo, o crédito lançado quando da entrada das mercadorias, tem seu estorno efetuado no fechamento mensal da apuração do imposto, não restando dúvidas quanto ao equívoco do lançamento já que o autuado não se apropriou do imposto.

Desta forma se posicionou pelo acolhimento integral dos argumentos defensivos e opinou pela improcedência da infração 01, posicionamento este que acolho.

Infração 01 insubstancial.

No que tange a infração 02, relacionada a exigência de ICMS-Difal incidente sobre aquisições de materiais considerados pelo autuante como sendo para uso e/ou consumo próprio pelo autuado, enquanto este, de forma fundamentada, sustentou que se tratam de insumos empregados em seu processo produtivo.

Os materiais envolvidos na autuação foram: ***cilindro/rolo de silicone serigráfico, tela/matriz serigráfica e esfera de alta alumina***, materiais estes defendidos pelo autuado como sendo insumos utilizados em sua produção, enquanto o autuante considera discussão conceitual daquilo que é uso e consumo e o que pode ser considerado como insumo, ponderando que todas as peças autuadas são utilizadas, sofrem desgaste, mas nenhuma compõe o produto final, e, dessa forma, longe de poderem ser consideradas insumos, já que possuem características fortemente coadjuvante.

Tal posicionamento foi rebatido pelo autuado que, com lastro em Laudo Técnico e descriptivo do seu processo produtivo, fls. 72 a 82, demonstrou que os produtos envolvidos no lançamento são insumos, porquanto:

- Os **rolos/cilindros serigráficos de silicone** são utilizados para impressão e gravação de desenhos nos pisos e revestimentos de cerâmica produzidos, e, conforme o Laudo Técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo;
- As **telas/matizes serigráficas** são responsáveis pela colocação de esmalte sobre a cerâmica para garantir resistência e melhoria da estética das peças produzidas, e, também conforme o Laudo Técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo;
- As **esferas de alta alumina** são aplicadas para moer o esmalte em partículas finas, permitindo dissolvê-las em meio aquoso para que, após isso, possam ser aplicadas sobre a cerâmica, e, ainda conforme o Laudo Técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo.

Trouxe também o autuado, jurisprudência deste CONSEF, apontando que já foi aqui enfrentada questão idêntica a que ora se aprecia, consignada através do Acórdão JJF 0088-04/15, que entendeu que *cilindros retocolor, cilindro de silicone, tela serigráfica e esferas para moinho* são insumos, sendo que, nesse rumo, não há como dissociar os materiais acima descritos do processo produtivo, posto que estes, efetivamente, integram a composição dos pisos e revestimentos cerâmicos que adentram o mercado de consumo, sendo que tal decisão foi mantida, por unanimidade, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, através do Acórdão CJF 0227-12/15.

De maneira que, à luz de tudo quanto acima posto e, sobretudo, com supedâneo no Laudo Técnico que esclarece que os *cilindros/rolos de silicone serigráficos* contém gravação dos desenhos responsáveis em transferir por meio de contato (impressão) o esmalte colorido para a superfície da peça, as **matrizes serigráficas** são responsáveis em transferir por meio de contato o esmalte brilhante ou acetinado para recobrir a decoração feita pelo cilindro ou rolo serigráfico conferindo proteção externa à superfície decorada da peça, enquanto que a **esfera de alta alumina para moinhos** é utilizado para garantir a qualidade do acabamento das peças cerâmicas (brilho, capacidade e ou transparência), são aplicadas para moer o esmalte em partículas finas, permitindo dissolvê-las em meio aquoso para que, após isso, possam ser aplicadas sobre a cerâmica, e, conforme laudo técnico, se desgastam completamente durante o processo produtivo, me alinho aos argumentos defensivos, pois não resta dúvida que tais materiais não se destinam para serem utilizados como uso ou consumo próprio, mas, efetivamente, insumos empregados no processo produtivo, consoante amplamente demonstrado.

Ressalto, ainda, que pelo fato de haver participado do julgamento concernente ao Acórdão JJF nº 0088-04/15, acima mencionado, por uma questão de coerência mantenho o mesmo posicionado ali exarado e voto pela insubstância da infração 02.

Em conclusão voto pela IMPROCEDÊNCIA integral do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDÃO os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 276468.0005/23-6, lavrado contra INCENOR INDÚSTRIA CERÂMICA DO NORDESTE LTDA.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR