



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 131 /2018**

29ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21.6.2018 – 13h 30min

**PROCESSO Nº: 1/1981/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2016.09178-0**

**RECORRENTE: BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA.**

**CGF Nº: 06.201.571-0**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA**

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO.** Aproveitamento indevido de crédito fiscal destacado em nota fiscal de aquisição de mercadoria para uso e consumo. A recorrente argumenta que o crédito fiscal reclamado se refere a produto adquirido como insumo para a fabricação. Tese rejeitada já que o produto em questão não faz parte da composição do produto fabricado. Não caracterizado cerceamento ao direito de defesa, o que afasta a declaração de nulidade. Perícia indeferida com fundamento no art. 97, incisos III e VI, da Lei nº 15.614/2014. Infringidos os artigos 65, II, do Decreto nº 24.569/97 e 33, inciso I, da LC 87/96, com redação dada pela LC 138/2010. Penalidade: artigo 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96. Autuação **PROCEDENTE**, nos termos do voto do conselheiro relator, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, avalizada pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – VEDAÇÃO AO CRÉDITO FISCAL PREVISTA NA LEGISLAÇÃO DO ICMS E NA LEI COMPLEMENTAR 87/96**

**RELATÓRIO:**

A peça vestibular do processo em apreço estampa a seguinte acusação fiscal:

"LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O CONTRIBUINTE SE CREDITOU DE R\$26.925,38 REFERENTE A NOTA FISCAL DE ENTRADA DE USO E CONSUMO, CONFORME DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES. ICMS = R\$26.925,38. MULTA = ICMS".

O agente fiscal aponta os dispositivos infringidos: artigos 65, II e 66 do Decreto nº 24.569/97; sugere a penalidade aplicável ao caso: art. 123, II, 'a', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003; e os valores do principal e da multa, ambos na igual cifra de R\$26.925,38.

2

Nas Informações Complementares, fls.03 a 06, o agente fiscal apresenta as razões da lavratura do auto de infração em questão. Vejamos:

Do Procedimento:

O contribuinte fiscalizado era obrigado à utilização de EFD bem como NFe durante todo o período de fiscalização. O contribuinte, por meio de termo próprio previsto na IN 37/2015, em anexo, optou por ser fiscalizado tendo por base os arquivos eletrônicos da EFD.

O presente auto de infração refere-se ao Crédito Indevido na entrada de Material de Uso e Consumo em 2011.

Da Infração:

O contribuinte importou membranas para um filtro (MEMBRANA P/FILTRO MEURA 2001), emitiu a nota fiscal eletrônica de entrada 456 (em anexo digital) tendo classificado a operação por meio do CFOP 3556 – Compra de material para uso ou consumo. Destacou o imposto na nota de entrada e se creditou do valor destacado na nota fiscal R\$26.925,38, conforme pode ser verificado pelo EFD do mesmo (em anexo digital).

(...)

Sobre a nota 456, porém, o contribuinte argumentou que na verdade houve apenas um engano no CFOP, que na verdade deveria ser 3101 – Compra para industrialização ou produção rural (NR Ajuste SINIEF 05/2005). Ou seja, alegou o contribuinte que as membranas para filtro ora questionada são na verdade insumos para a sua produção e que, portanto, estaria correto o creditamento no caso em apreço.

O contribuinte inclusive apresentou o manual do filtro na sua segunda manifestação na tentativa de demonstrar que tal equipamento, e, portanto, suas partes – as membranas – eram indispensáveis ao seu processo produtivo e que, portanto, deveria “ser considerado como insumo para fins de apuração de ICMS”.

Devemos discordar do entendimento do contribuinte uma vez que não entendemos o elemento “essencialidade” preponderante na separação do que seja material de uso e consumo do que seja insumo como argumenta o contribuinte, antes entendemos o elemento “integração ao produto final”, o que estaria mais em acordo com o princípio da não cumulatividade que rege o ICMS”.

A empresa ingressa com defesa, tempestivamente, e apresenta os fundamentos a seguir reproduzidos, em síntese (fls. 29 a 35):

“De acordo com a autoridade fiscal a impugnante teria lançado crédito indevido de ICMS proveniente de operação de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento (fl.32);

A autuação baseia-se no fato de que na nota fiscal de entrada, emitida pela impugnante para acobertar o recebimento do bem importado – Membrana para Fil

tro MEURA 2001, foi indicado como CFOP da operação o código 3556, o qual se refere a compra de material de uso ou consumo;

Essa classificação foi informada por equívoco na referida nota fiscal, posto que o CFOP correto seria 3101 – compra de mercadoria a ser utilizada no processo de industrialização;

O produto adquirido através da nota fiscal nº 456 é utilizado diretamente na fabricação de bebidas, conforme pode ser verificado através da Nota Técnica anexada a esta impugnação (DOC Nº3);

Destaque-se que a Membrana para Filtro MEURA 2001 é considerado insumo do processo de produção, posto que é utilizada na filtragem das bebidas, entrando em contato direto com a matéria-prima e sendo totalmente consumida durante o processo de fabricação (fl.32);

A legislação tributária classifica como insumo todo bem ou serviço utilizado na fabricação de outro bem ou serviço. Nessa classificação inclui-se todos os elementos que participam do processo produtivo, como matérias-primas, bens intermediários, uso de equipamentos e capital, horas de trabalho necessários para produzir mercadorias ou serviços. Num seu conceito mais amplo, insumo é a combinação de fatores de produção, diretos e indiretos com a própria energia elétrica, força motriz de qualquer equipamento elétrico, que compõe a força de produção de bens ou serviços (fl.33);

Ocorre que, com a entrada em vigor da Lei Complementar 87/96, a única exigência existente é a vinculação dos insumos à atividade fim do estabelecimento, bem como sua utilização no processo produtivo, não havendo a necessidade de que estes integrem o produto final (fl.34).

(...)

O Conselho de Recursos Tributários da Secretaria da Fazenda do Ceará, em recente decisão, afirmou a possibilidade da manutenção do crédito nas aquisições de bens, desde que utilizados no processo industrial, tenham contato físico direto com a matéria-prima e sejam essenciais na fabricação do produto final da empresa” (cita a Resolução 672/2015) (fl.34).

Por fim, solicita a improcedência do auto de infração. Requer, ainda, a realização de perícia técnica (fl.35).

A julgadora monocrática, por sua vez, decide pela procedência da autuação, conforme julgamento que repousa às fls. 88 a 94. Segue abaixo a ementa da decisão proferida (fl.88):

“ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. A empresa autuada apropriou-se de crédito do ICMS de operação de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento. Autuação PROCEDENTE. Infração ao artigo 65, II e 66 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso II, “a” da lei 12.670/96, alterada pela lei 13.418/03. **DEFESA TEMPESTIVA**”.

A empresa foi formalmente intimada acerca da decisão monocrática e ingressa com Recurso Ordinário (fls.97 a 101) apresentando os mesmos argumentos empregados na defesa para subsidiar o pedido de improcedência do feito fiscal. Alega que houve cerceamento do direito de defesa pois a julgadora não fez menção à nota técnica apresentada na impugnação, e decidiu pelo indeferimento de perícia técnica solicitada para averiguar a utilização da Membrana para Filtro MEURA 2001 no processo produtivo sob o fundamento que a empresa não fez prova do que alega. Por último, requer a reforma do julgamento singular com a declaração de improcedência da acusação fiscal. Na oportunidade, reitera o pedido de perícia técnica.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer nº 51/2018, acostado as fls. 231 a 237, se manifesta pela confirmação da decisão de PROCEDÊNCIA da acusação fiscal proferida pela julgadora monocrática, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE, conforme despacho à fl. 238.

Eis, em síntese, o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

A acusação fiscal ora em apreciação diz respeito a crédito indevido de ICMS decorrente de aquisição de produtos para uso e consumo.

Inicialmente, cabe a análise do argumento apresentado no recurso ordinário que diz respeito a alegação de cerceamento ao direito de defesa em razão de a julgadora singular não ter apreciado o pedido de perícia técnica.

Na verdade, a julgadora singular fundamenta a recusa ao pedido de perícia nos termos abaixo reproduzidos, ou seja, houve apreciação do pedido formulado na impugnação, fato que demonstra a inexistência de cerceamento do direito de defesa, senão vejamos:

“O ilícito está perfeitamente caracterizado na ação fiscal, uma vez que o atuado não traz aos autos provas capazes de contraporem a acusação de que aproveitou créditos em desacordo com a legislação.

Segundo o Supremo Tribunal Federal (Ag 141095-7 - PR), não ofende o princípio do contraditório a decisão que indefere diligência probatória tida por desnecessária. Em sede de processo administrativo-tributário, cabe ao Julgador indeferir pedido de prova pericial tida por desnecessária, sem que isso venha macular o contraditório.

Com relação ao pedido de perícia, tenho a declarar que as provas produzidas pelo agente fiscal não foram contestadas pelo defendente, o qual restringiu-se tão somente a arguir nulidade e a afirmar que o filtro membrana é insumo, conferindo-lhe direito ao crédito. Portanto, entendo que não cabe aos peritos “produzir” provas em lugar do contribuinte, pois cabe ao mesmo apresentá-las quando da sua defesa, de maneira a demonstrar a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do lançamento constante na inicial” (fl.93).

Quanto ao novo pedido para realização de perícia, formulado no recurso ordinário, comungamos com o entendimento da julgadora singular que no presente caso os fatos são incontroversos e os elementos constantes nos autos são bastantes para nos dar a certeza que o crédito em questão não é decorrente da aquisição de insumo para a produção, mas de material para uso e consumo. Nesses moldes, e em conformidade com o art. nº 97, incisos III e VI, da Lei nº 15.614/2014, entendo pelo indeferimento do pedido de perícia. A seguir o teor do dispositivo citado, *in verbis*:

“Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

(...)

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento.

(...)

VI – a prova do fato não dependa de conhecimento técnico especializado.

No mérito, a discussão a ser analisada é se o produto Membrana para Filtro MEURA 2001 se trata de insumo, tal como defende a recorrente, e desse modo o crédito seria legítimo, ou se se configura como material de uso e consumo, como entendem o agente fiscal autuante e a nobre julgadora singular, e nessa situação seria indevido o crédito fiscal apropriado pela recorrente.

Pois bem, segundo defende a recorrente à fl. 99 dos autos “...com a entrada em vigor da Lei Complementar 87/96, a única exigência para a classificação de um bem como insumo é a sua vinculação à atividade fim do estabelecimento, bem como sua utilização no processo produtivo, não havendo a necessidade de que integre o produto final”. Em que pese essa manifestação, a recorrente não indica o dispositivo legal que trata dessa matéria.

Na verdade, a LC 87/96 em seu art. 20 versa sobre o direito ao crédito do ICMS de forma geral, isto é, inclusive o relativo à mercadoria adquirida para uso e consumo. No entanto, o direito ao crédito gerado na aquisição de mercadoria para uso e consumo vem sendo sistematicamente postergado. Atualmente, o crédito fiscal nessas operações só será admitido a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme art. 33, inciso I, da LC 87/96, com redação dada pela LC 138/2010.

Quanto a caracterização da Membrana para Filtro MEURA 2011 nosso posicionamento é no mesmo sentido defendido pelo agente fiscal e pela julgadora singular, ou seja, trata-se de um produto indispensável à operacionalização do produto fabricado pela recorrente. Contudo, em que pese a membrana desgastar-se no processo de fabricação, ela não fará parte do produto resultante. Em outras palavras, a membrana não se apresenta como composição do produto e, portanto, não pode ser considerada insumo. n

De fato, o produto que gerou o crédito fiscal ora em análise se caracteriza como de uso e consumo no processo de produção e nessa vertente não gera

crédito do ICMS, por força do disposto no art. 65, inciso II, do Decreto nº 24.569/97 que assim disciplina:

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)

II – entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como os respectivos serviços de transporte, até a data prevista em lei complementar.

Por tudo que foi exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência de 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

### **PENALIDADE APLICÁVEL**

Diante da infração devidamente configurada nos autos, cabível a penalidade embutida no art. 123, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418, de 30/12/03.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO**

ICMS: ... R\$26.925,38

MULTA: R\$26.925,38

É o voto.

### **DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: **1 - Quanto à nulidade da decisão singular**, arguida sob a alegação de cerceamento ao direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de perícia, resolvem afastar, considerando que o julgador singular analisou o pedido e o indeferiu de forma fundamentada, justificando que o mesmo fora feito de forma genérica; **2- Quanto ao pedido de Perícia constante do Recurso**, para se verificar se as mercadorias, cujos créditos foram autuadas, são ou não utilizados no processo industrial da recorrente, resolvem indeferi-lo, por considerarem o exame pericial desnecessário, haja vista que os fatos que se pretende averiguar são incontroversos, além do que a sua prova não depende de conhecimento técnico especializado, consoante o disposto no artigo 97, incisos III e VI, da Lei nº 15.614/2014; **3- No tocante ao mérito**, re-

solvem, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário interposto e confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** de 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo e Rodrigo Portela Oliveira, que se pronunciaram pela improcedência do feito fiscal, por entenderem que os produtos em questão são empregados no processo industrial da Recorrente, e que por conseguinte conferem direito ao crédito do imposto, consoante disposições contidas no artigo 60, II e, a contrário senso, no artigo 65, V, ambos do Dec. 24.569/97.


**SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 20 de Agosto de 2018.**

  
Abílio Francisco de Lima  
PRESIDENTE


  
José Wilame Falcão de Souza  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Lúcio Flávio Alves  
CONSELHEIRO

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente em: \_\_\_\_\_

  
Rodrigo Portela Oliveira  
CONSELHEIRO

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
CONSELHEIRA

  
Diogo Moraes Almeida Vilar  
CONSELHEIRO