



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
CÂMARA SUPERIOR**

RESOLUÇÃO Nº: 036/2019 – CÂMARA SUPERIOR

22ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 23.08.2019

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1981/2016

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201609178

RECORRENTE: HNK BR BEBIDAS LTDA (BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA)

CGF: 06.201.571-0

RECORRIDO: 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Créditos decorrentes de aquisição de materiais para uso e consumo. Os requisitos estabelecidos no Parecer CATRI/CECON nº 226/97 para caracterizar mercadoria como insumo de processo industrial não foram atendidos. Decisão recorrida de procedência do feito fiscal. **Arts. Infringidos:** 65 e 66 do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/97, com redação conferida pela Lei nº 16.258/17. Recurso Extraordinário conhecido e desprovido. Procedência do Auto de Infração. Decisões por voto de desempate da Presidência, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Crédito Indevido. Material Uso e Consumo. Parecer CATRI. Procedência.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre crédito indevido de ICMS em 2011.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts. 65, inciso II, e 66 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Informa ainda que:

- O Contribuinte optou por ser fiscalizado tendo por base os arquivos eletrônicos da EFD.
- O Contribuinte importou membranas para um filtro, emitiu a nota fiscal eletrônica de entrada nº 456 e classificou essa operação por meio do CFOP 3556 – compra de material

para uso e consumo. Creditou-se do valor do ICMS destacado na nota fiscal no valor de R\$ 26.925,38, conforme pode ser verificado na EFD.

- O Contribuinte foi intimado a justificar o creditamento referente a três notas fiscais de entradas para uso e consumo, tendo respondido que estornou o crédito oriundo de dois desses documentos fiscais.

- Sobre a nota fiscal nº 456, argumentou que houve um engano no CFOP, que na verdade deveria ser o 3101 – compra para industrialização, entendendo que as referidas membranas para filtro são insumo para a sua produção por serem indispensáveis ao seu processo produtivo, estando correto o creditamento.

- Discorda do entendimento do Contribuinte uma vez que as membranas não atendem ao requisito de “integração ao produto final”.

Instrui o presente processo, dentre outros, com Termo de Início de Fiscalização (fls. 08/09), Termo de Conclusão de Fiscalização (fls. 10/11) e Termo de Opção de Arquivo Eletrônico (fls. 17) e CD (fls. 18) com conteúdo relacionado às fls. 19 a 22.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 26.925,38
Multa (1 x imposto)	R\$ 26.925,38
Total	R\$ 53.850,76

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 29 a 35 dos autos, alegando que:

- O produto adquirido através da nota fiscal 456 é utilizado diretamente na fabricação de bebidas, conforme pode ser verificado através da nota técnica anexada a essa impugnação. A membrana para filtro MEURA 2001 é considerada insumo no processo de produção, posto que é utilizada da filtragem das bebidas, entrando em contato direto com a matéria prima e sendo totalmente consumida durante o processo de fabricação.

- A exigência de integração ao produto final para que a aquisição de um insumo permitisse o aproveitamento do crédito possuía fundamento durante a vigência do Convênio ICMS 66/88, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de Lei Complementar federal, no qual era previsto o creditamento relativo aos insumos desde que fossem completamente consumidos no processo industrial e integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição. Com a entrada da LC 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 necessidade que esses integrem o produto final.

- Solicita uma perícia técnica a fim de provar a utilização da membrana no seu processo produtivo.

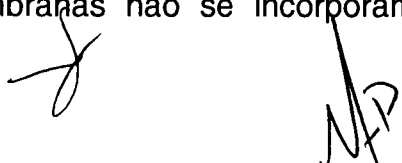
Requer, sucessivamente:

- Improcedência do Auto de Infração;
- Realização de perícia

Anexa cópia de documento da internet sobre *thinbed filters equipped with membranes* (fls.36/60).

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 88 a 94, afirma que:

- Como as membranas não se incorporam ao produto, conforme relato do próprio



Contribuinte, não podem ser consideradas insumos para fins de ICMS.

- Houve creditamento indevido, tendo em vista se tratar de crédito referente a bens destinados ao uso e consumo.
- São suficientes as provas produzidas e anexadas ao processo pelo autor do feito e não contestadas pela defendente, devendo ser indeferido o pedido de perícia.

Julga procedente o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 97 a 101), onde aduz 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.
- Ademais, basicamente, repete os argumentos apresentados em sua peça impugnatória.

Solicita, sucessivamente:

- Improcedência do Auto de Infração;
- Realização de perícia

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 51/2018 (fls. 231/237), onde afirma que:

- A referida membrana é consumida no processo produtivo pelo seu desgaste, mas não é integrada ao produto final.
- A perícia solicitada não objetiva dirimir dúvida de natureza contábil, fiscal ou financeira. A perícia do CONAT apenas pode se pronunciar sobre temas dessa natureza.

Manifesta-se por conhecer do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento e confirmar a Decisão Singular de procedência do Auto de Infração.

A 4ª Câmara de Julgamento, por meio da Resolução nº 131/2018, às fls. 243/249, decide:

- Afastar a tese de que a mercadoria adquirida é insumo para fabricação, em razão daquela não fazer parte da composição do produto final fabricado.
- Afastar a suscitada nulidade por cerceamento de direito de defesa, tendo em vista que a Julgadora Singular fundamentou a recusa ao pedido de perícia.
- Indeferir a realização de perícia, com fundamento no art. 97, incisos III e VI da Lei nº 15.614/2014.
- Julgar procedente a Autuação.

Inconformada com a Decisão de Segundo Grau, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Extraordinário (fls. 255 a 262), onde aduz que:

- Pode-se identificar 02 (duas) divergências entre a decisão recorrida e a decisão paradigma.

1) No presente caso, o órgão julgador indeferiu a realização de perícia sob a alegação de que não haveria a necessidade de realização da perícia, pois a prova relativa à utilização do bem deveria ter sido apresentada pelo contribuinte (fls. 4 e 5 da Resolução nº 131/2018). Enquanto que na Resolução nº 672/2015 (paradigma), foi determinada a realização da perícia para identificar se a utilização do material era essencial ao processo

produtivo.

2) De acordo com o disposto na Resolução nº 131/2018, ora recorrida, o crédito de ICMS relativo à aquisição do produto Membrana para filtro Meura 2001 não pode gerar o direito ao crédito, posto que este produto não integra o produto final (fls. 5 da Resolução nº 131/2018). Já na Resolução paradigma, Resolução nº 672/2015, a interpretação aplicada é oposta. Segundo nesta decisão, o fato de o produto desgastar-se na produção já é o suficiente para garantir a contribuinte o direito à tomada do crédito (fls. 6 da Resolução nº 672/2015).

- Diferentemente do que sustentando na decisão recorrida, o elemento "integração ao produto final", não é necessário para distinguir um insumo. Sem o Filtro MEURA, toma-se impossível a fabricação de bebidas, posto que, sem a filtragem, o produto final seria impróprio para o consumo.

- Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 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 ele integre o produto final.

Ao final, solicita, sucessivamente:

- Improcedência do Auto de Infração;
- Realização de perícia

A Presidente do Conselho de Recursos Tributários - CRT, por meio do Despacho nº 125/2019 (fls. 275/178), dispõe que:

- Com relação à necessidade de realização de perícia para constatação da classificação do material perante o processo produtivo como insumo, entendo que referida divergência não restou demonstrada porquanto a própria Câmara de Julgamento reconheceu 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. Em face da inexistência de nexo de identidade com relação ao pedido de perícia, rejeito a admissibilidade do recurso extraordinário no tocante a este ponto. Ressaltando, ainda, que é descabida tal providência nesta fase processual.

- A recorrente pugna pela legitimidade do crédito sob o argumento de que o crédito fiscal reclamado se refere a produto adquirido como insumo para a fabricação de seus produtos. No que pese a Câmara de Julgamento ter reconhecido que o produto que resultou na glosa do crédito ser essencial à operacionalização do produto fabricado, este não integra o produto final, razão pela qual não pode ser considerado como insumo. De acordo com a Resolução nº 672/2015, colacionada como paradigma, ainda que as mercadorias adquiridas fossem destinadas ao uso e consumo, eram essenciais ao processo produtivo da empresa e, na realidade, tratava-se de insumos, fato que torna legítimo os créditos incidentes em referidas operações. Portanto, a recorrente demonstrou que para situações semelhantes, o CRT proferiu decisões divergentes.

Ao final, com fulcro no art. 107 da Lei nº 15.614/2014, decide pela admissibilidade do presente Recurso Extraordinário apenas quanto ao segundo ponto arguido, pois foram atendidos os requisitos exigidos no art. 106, da já mencionada Lei.

É o relatório.



VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Extraordinário onde é Recorrente HNK BR BEBIDAS LTDA (BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA) (CGF: 06.201.571-0) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida na Decisão de Segundo Grau.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de, em 2011, creditar-se indevidamente de ICMS no valor total de R\$ 26.925,38, em razão de ter aproveitado crédito de ICMS destacado em nota fiscal de entrada de emissão própria referente a membranas para filtro que seriam material de uso e consumo da empresa.

A Autoridade Fiscal autuante informa que o Recorrente alegou, no curso da ação fiscal, ter se enganado ao registrar a operação na sua EFD como aquisição de material para uso e consumo e que, na verdade, teria sido uma compra para industrialização já que as referidas membranas seriam insumo para a sua produção por serem indispensáveis ao seu processo produtivo.

Outrossim, o Agente Fiscal discorda do entendimento do Contribuinte uma vez que as membranas deveriam ter atendido ao requisito de integrarem o produto final do processo produtivo para poderem ser consideradas insumo e não material para uso e consumo.

Ao analisar a matéria, tanto o Julgador Singular quanto a 4ª Câmara de Julgamento do CRT julgaram procedente o Auto de Infração.

No Recurso Extraordinário, a Autuada solicita a total improcedência do Auto de Infração, alegando que, de acordo com a Resolução nº 672/2015 (paradigma), ainda que as mercadorias adquiridas estejam registradas como destinadas ao uso e consumo, por serem essenciais ao processo produtivo da empresa, na realidade, tratam-se de insumos, circunstância que torna legítimos os créditos incidentes nas suas aquisições.

De pronto, observa-se que a Resolução paradigma baseou-se em laudo técnico emitido pelo NUTEC o qual atesta que os produtos então sob análise - moldes, gabaritos e navalhas -, em nada semelhantes às membranas referidas no presente Auto de Infração, eram insumos do processo produtivo da empresa periciada.

Entretanto, nos presentes autos, a Recorrente, apesar das várias oportunidades para se manifestar, não apresenta laudo técnico sobre as membranas para filtro no seu processo produtivo.

Os critérios utilizados pelo NUTEC para definir aqueles produtos como insumos do processo produtivo foram os fatos de eles terem contato físico direto com a matéria-prima e serem essenciais na fabricação de calçados (fls. 268).

Contudo, no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, foi emitido o Parecer CATRI/CECON nº 226/97, o qual define que são matérias-primas e produtos intermediários, os quais, além de classificados como tal na contabilidade, e não integrando corporeamente o novo produto, atendam, cumulativamente, aos seguinte requisitos:

- a) participem diretamente do processo de industrialização;
- b) sejam imediata e integralmente consumidos no processo de industrialização de tal

forma que não mais se prestem às finalidades que lhe são próprias.

Apesar de Parecer da CATRI não vincular este Contencioso Administrativo tributário, o mesmo deve ser considerado por toda a Administração Tributária, à qual está incorporado o CONAT, sempre que não apresentar erro teratológico, em razão do dever de padronização na interpretação da legislação.

Dessa forma, não se pode entender as citadas membranas para filtros como insumo do processo produtivo da Recorrente, tendo em vista que estas não integram o produto final da indústria e tampouco são imediata e integralmente consumidas no processo de industrialização.

Não havendo nos autos elementos que afastem a informação prestada pela Recorrente na sua EFD de que as membranas para filtro são material de uso e consumo, e considerando a vedação do creditamento de ICMS destacado em operações de aquisição de mercadorias para uso e consumo (art. 65, II, RICMS), resta configura a violação à legislação tributária imputada à Recorrente no Auto de Infração sob apreciação.

Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Extraordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência do feito fiscal exarada pela 4ª Câmara de Julgamento do CRT.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 26.925,38
Multa (1 x imposto)	R\$ 26.925,38
Total	R\$ 53.850,76

É como voto.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente HNK BR BEBIDAS LTDA (BRASIL KIRIN BEBIDAS LTDA) (CGF: 06.201.571-0) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO.

A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, submetido o processo à votação, manifestaram-se pela IMPROCEDÊNCIA da acusação fiscal, os Conselheiros: Sandra Arraes Rocha, Ricardo Valente Filho, Sâmara Lea Fernandes, Mikael Pinheiro de Oliveira, Marcus Mota de Paula Cavalcante e Filipe Pinho da Costa Leitão; pela confirmação da decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela 4ª Câmara de julgamento, votaram os Conselheiros: Michel André B. L. Gradvohl, Ivete Maurício de Lima, José Augusto Teixeira, Teresa Helena C. R. Porto, Mônica Maria Castelo e Maria Elineide Silva e Souza. Verificado empate na votação, a exma Sra, Presidente, em **voto de desempate**, resolve pela manutenção da decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela 4ª Câmara de Julgamento, entendendo pela classificação dos produtos como "bens de uso e consumo", nos termos do voto do Conselheiro Michel André B. L. Gradvohl, designado para lavrar a resolução por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor e em conformidade com o

entendimento do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, manifestado oralmente em sessão. Vencidos os votos dos Conselheiros: Sandra Arraes Rocha (relatora originária), Ricardo Valente Filho, Sâmara Lea Fernandes, Mikael Pinheiro de Oliveira, Marcus Mota de Paula Cavalcante e Filipe Pinho da Costa Leitão, que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal, por entenderam que os produtos se tratavam de insumos. O Conselheiro Michel André B. L. Gradvohl recebeu, em sessão, o processo para a elaboração da respectiva resolução. Ausentes os representantes legais da autuada, Dr. Gustavo Almeida e Dias e Souza e Dr. Francisco Eudes Dias e Sousa.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de SETEMBRO de 2019.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO PRESIDENTE


Francisco Jose de Oliveira Silva
CONSELHEIRO PRESIDENTE


Lúcia de Fátima Cabou de Araújo
CONSELHEIRA PRESIDENTE


Francisco Wellington Ayila Pereira
CONSELHEIRO PRESIDENTE


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Sâmara Lea Fernandes R.S. Aguiar
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO


Teresa Helena C. Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA



Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO


Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Mikael Pinheiro de Oliveira
CONSELHEIRO


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO
CIENTE 05 / 09 / 2019