

**A. I. N°** - 206911.0022/01-5  
**AUTUADO** - MADPLAN EMBALAGENS DE MADEIRA LTDA.  
**AUTUANTE** - JALDO VAZ COTRIM  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 21.03.02

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0072-02/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Não foi comprovada a alegação de que os materiais tratam-se de produtos intermediários que participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final, e indispensáveis à sua composição. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Tratando-se dos mesmos materiais de que cuida a infração constante do item 1, é devido o pagamento do diferencial de alíquotas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/12/2001, reclama o ICMS no valor total de R\$ 13.688,86, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$ 8.372,94, nos exercícios de 1997 e 1998, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 11 a 14.
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 5.315,92, nos exercícios de 1997 e 1998, 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, conforme demonstrativos às fls. 15 a 16.

O sujeito passivo por intermédio de advogado legalmente constituído, em seu recurso às fls. 126 a 139, após efetuar uma síntese do ocorrido na ação fiscal, com a transcrição das infrações, faz uma análise dos fundamentos formais de validade do ato administrativo para o lançamento tributário, interpretando princípios gerais de direito sobre esta questão, e em seguida, argüi a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de que foram indicados como fundamento legal dispositivos legais do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n° 5.444/96, que à época da ocorrência dos fatos geradores, a legislação citada não mais vigia, em virtude de ter sido derogada do ordenamento jurídico com a publicação do Decreto n° 6.284/97.

No mérito, o patrono do autuado aduzindo que houve interpretação errônea do autuante em considerar os materiais como de uso e consumo do estabelecimento, esclarece que o estabelecimento autuado trata-se de uma serraria cujo objetivo é a transformação da madeira, através processo industrial, do produto bruto da madeira serrada (tábuas) e pallets, as quais passam

no processo de transformação por diversas fases através de diferentes máquinas com bitolas específicas.

Em seguida fez uma descrição da utilização de cada material no processo industrial na forma que segue.

SABRE – “peça que se acopla a máquina de moto-serra, que serve para cortar a madeira. Após a acoplagem, o sabre fica sendo a peça que passa a ter o contato direto com a madeira, possuindo uma vida útil de 2 a 3 meses, não mais;

SERRAS E PLASTILHAS - “são peças colocadas no equipamento denominado máquina de serra, cuja finalidade é transformar a madeira bruta em toros com diâmetros específicos. Assim como o sabre, as serras e plastilhas, também tem contato direto com a madeira e possuem vida útil de 2 a 3 meses. A plastilha funciona como um protetor colocado na ponta da serra, e é através dela que a máquina penetra na madeira, fazendo os cortes necessários”;

SERRA CIRCULAR – “permite o corte da madeira, quando esta já se encontra sob a forma de toras. Assim como os demais, penetra na madeira, mas possui uma vida útil menor, variando de um mês a um mês, quando então necessita ser substituída”;

CORREIAS – “peças utilizadas em todos os maquinários da produção”;

FACA – “instrumento utilizado para substituir a serra em alguns casos específicos, possui a função de cortar a madeira. Sua vida útil é variável, necessita ser substituída com frequência face ao contato direto com a madeira”;

CORREIAS TRANSPORTADORAS – “instrumento por onde passam as toras de madeira, para serem serradas”;

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES – “material utilizado nas máquinas do processo industrial, sendo consumidas integralmente durante o processo industrial, através do uso dos maquinários. Além desta função, os combustíveis e lubrificantes são também utilizados nos caminhões que realizam o transporte da madeira”.

Prosseguindo, o defendente assevera que de acordo com o artigo 23, do RICMS, são três as condições para a caracterização da situação que dá direito a utilização do crédito fiscal, quais sejam: a vinculação a atividade desenvolvida; que os produtos sejam consumidos no processo; ou integrem o produto acabado e que este produto seja tributado na saída, ressalvando que a conjunção “ou”, indica a necessidade de pelo menos uma das condições para a caracterização da hipótese de utilização do crédito.

No caso, diz que o seu estabelecimento satisfaz as três condições estabelecidas na legislação tributária, pois todos os materiais listados são consumidos durante o processo produtivo, renovados a cada lote de produção. Argumenta que contabilmente os bens classificados como insumos são lançados como custo industrial, integrando assim, o preço de venda. Por isso, entende que a saída posterior do produto tributado assegura o direito de compensação do crédito oriundo de operações anteriores, sob pena de desobediência ao princípio da não-cumulatividade do ICMS previsto no artigo 155, § 2º, I, da CF/88. Sobre esta questão, citou o entendimento de estudiosos.

Trouxe à colação, decisões emanadas do CONSEF, através das Resoluções nº 0208/00 e 1172/00, relativas a Autos de Infração referente a crédito indevido de material de embalagem.

Ao final, requer a realização de diligência para avaliar a função dos materiais listados no seu processo produtivo; a juntada posterior de documentos; apresentação de quesitos para a perícia requerida; e que seja intimada a Procuradoria da Fazenda Estadual para acompanhamento do feito nos termos da lei.

Na informação fiscal às fls. 77 a 79, sobre as alegações de nulidade, o autuante diz que as mesmas são carentes de fundamentos fáticos, pois ante a existência de fatos geradores ocorridos no mês de fevereiro de 1997, a legislação citada corresponde com a vigente à época, qual seja, o Decreto nº 5.444/96.

Quanto às razões defensivas de mérito, o autuante esclarece que aplicou em sua ação fiscal as particularidades de cada material e sua classificação, na conformidade com o que dispõe o artigo 93, § 1º, dos RICMS aprovados pelos Decretos 5444/96 e 6.284/97, cujos materiais arrolados (sabres de moto-serras, serras circulares, correias, correias transportadoras, facas) por não integrarem o produto final (madeira serrada) não ensejam o direito a utilização dos créditos fiscais do ICMS, por serem enquadrados como materiais de uso e consumo, sendo, nessa condição, sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais.

Ao final, mantém o seu procedimento fiscal pela procedência integral do Auto de Infração.

## **VOTO**

Analisando a preliminar argüida pelo sujeito passivo, tenho a observar que não lhe assiste razão, pois, além de não implicar em nulidade o erro de indicação de dispositivo regulamentar (art. 19, do RPAF/99), no caso, as infrações descritas nos itens 01 e 02 contemplam fatos geradores ocorridos no mês de fevereiro de 1997 e no período de abril a dezembro de 1998, cujo enquadramento legal encontra-se especificado corretamente logo após os respectivos débitos apurados às fls. 02 e 03 dos autos. Portanto, a preliminar de nulidade argüida deve ser rejeitada, pois mesmo que devida fosse, poderia ser corrigida em face ao disposto no § 1º do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, da análise dos documentos que compõem o processo, constata-se que a exigência fiscal refere-se a apropriação indevida de créditos fiscais e diferencial de alíquotas referente a aquisições interestaduais de materiais considerados como de uso e consumo do estabelecimento durante os exercícios de 1997 e 1998, conforme demonstrativos às fls. 11 a 16. Do exame dos referidos demonstrativos, sobressai que os mesmos contêm todos os elementos necessários à demonstração do débito, cujas notas fiscais que serviram de base à autuação referem-se a SABRE; SERRAS e PLASTILHAS; SERRA CIRCULAR; CORREIAS; FACAS; CORREIAS TRANSPORTADORAS; e ÓLEO LUBRIFICANTE, que foram considerados como materiais de consumo por entender o autuante que os mesmos por não integrarem o produto final (madeira serrada) não ensejam o direito a utilização dos créditos fiscais do ICMS, e sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais.

O autuado, ao defender-se, após descrever a utilização de cada material, esclarece que é legítima a apropriação dos créditos fiscais, pois, são produtos bastantes necessários utilizados no processo produtivo, argumentando que por participarem do processo industrial devem ser considerados como produtos intermediários.

Pelo que se vê, a controvérsia entre o entendimento da autuação para os argumentos defensivos, reside fundamentalmente em determinar-se qual a real utilização dos materiais no processo produtivo, de modo que seja possível considerá-los ou material de uso e consumo ou como produtos intermediários.

Se considerar as mercadorias como material de uso e consumo, de acordo com a legislação que rege a espécie, notadamente, o artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA vigente à época, somente constitui crédito fiscal do estabelecimento, o valor do imposto por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento, de bens ou materiais destinados, a partir de 01/01/2003, ao uso ou consumo, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a industrialização, por não integrarem o produto final como elemento indispensável ou necessário à sua produção. Portanto, somente existe previsão para crédito fiscal de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/2003.

Se, por outro lado, forem considerados como produtos intermediários para emprego em processo de industrialização, o direito ao crédito fiscal está assegurado no artigo 93, I, “b”, do RICMS/97.

Portanto, a questão somente poderá ser esclarecida mediante a identificação da real utilização dos materiais no processo industrial.

Assim, tomando por base a própria descrição da utilização dos materiais na atividade do autuado, observo que todos os materiais realmente não podem ser considerados como produtos intermediários, pois não são consumidos a cada etapa de produção, inclusive alguns tem vida útil que chega até a três meses, e portanto, por não integrarem o produto final na condição de elemento indispensável a sua produção, não encontra amparo no artigo 93, § 1º, dos RICMS aprovados pelos Decretos 5.444/96 e 6.284/97. Quanto a jurisprudência citada, observo que a mesma não tem pertinência com o caso de que cuida os autos. E com relação ao aspecto contábil do custo com os materiais para uso e consumo, apesar do autuado não ter acostado aos autos qualquer documento desta alegação, mesmo assim, entendo que não é a forma de contabilização dos materiais que assegura o direito ao crédito fiscal, mas sim, que os mesmos integrem o produto final e sejam consumidos a cada etapa de produção do mesmo. Desta forma, realmente são indevidos os créditos fiscais, o que torna obrigatório o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais das referidas mercadorias.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206911.0022/01-5, lavrado contra **MADPLAN EMBALAGENS DE MADEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 13.688,86**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2002.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

