

A. I. N° - 206936.0008/01-0  
**AUTUADO** - MORAIS DE CASTRO & CIA. LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO BENJAMIN DE SOUZA MUNIZ  
**ORIGEM** - INFAC BONOCÔ  
**INTERNET** - 08.10.02

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0346-02/02**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Revisão fiscal atesta que os materiais são utilizados pela empresa para acondicionamento dos produtos químicos comercializados, e revendidos em conjunto com os referidos produtos químicos, e se enquadram no conceito de material de embalagem. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2001, reclama o valor de R\$ 21.885,46, sob acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no período de dezembro de 1996 a dezembro de 1997, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 07 a 08.

O sujeito passivo por intermédio de advogado legalmente constituído, em seu recurso às fls. 201 a 204, preliminarmente esclarece que atividade desenvolvida pelo contribuinte autuado está voltada para os ramos de logística, importação, comercialização e distribuição de produtos químicos industriais, gozando de excelente conceito no mercado que atua, e também, perante os órgãos da administração federal, estadual e municipal.

Em seguida, diz que o lançamento do crédito fiscal relativo às mercadorias “TAMBORES” e “BOMBONAS” constantes nas notas fiscais que serviram de base à autuação possui respaldo no artigo 93, inciso I, alínea “b”, do RICMS/97, pois são materiais de embalagem adquiridos pela empresa para acondicionamento dos produtos químicos comercializados, e revendidos em conjunto com os referidos produtos químicos, conforme cópias de notas fiscais de saídas acostadas ao seu recurso por amostragem, ressalvando os casos dos retornos ao estabelecimento quando inúteis aos clientes, mas, que mesmo assim, a embalagem é reutilizada em nova operação de comercialização.

Analizando a questão sob o plano contábil, o defensor acostou ao seu recurso listagens do sistema Kardex – Mod. 1 para mostrar que os materiais em questão são comercializados em conjunto com os produtos químicos, e são registrados no ativo circulante, cujas mercadorias estão sempre disponíveis no estoque da empresa para fins de comercialização.

Trouxe à colação, decisão emanada do CONSEF, através do Acórdão CJF nº 0903/00, da 2ª Câmara, pela improcedência da ação fiscal, referente a crédito indevido de material de embalagem constatado em outra empresa do ramo.

Para provar a sua alegação, o patrono do autuado protesta pela produção de todos os meios de prova de direito admitidos, com a juntada posterior de novos documentos, e a realização de diligência “*in loco*” para verificar a utilização dos referidos produtos como materiais de embalagem.

Por fim, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 381 a 384, o autuante rebate as alegações defensivas dizendo que os materiais em questão não podem ser considerados como material de embalagem, não ensejando o aproveitamento do crédito fiscal, pois não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas no artigo 93, § 1º, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c” do RICMS/97, tendo em vista que os mesmos retornaram ao estabelecimento autuado. Diz ainda que os referidos materiais também não podem ser considerados como bem do ativo imobilizado, em virtude da inexistência de qualquer registro fiscal ou contábil na forma determinada no artigo 93, § 11 e 12, combinado com o artigo 339 do RICMS/97.

Sobre a jurisprudência citada através do Acórdão CJF nº 0903/00 da 2ª Câmara do CONSEF, o autuante diz que a mesma refere-se a acontecimento ou situação em que os materiais efetivamente destinaram-se a ser de embalagem. Ressalta que o conceito de material de embalagem não se prende simplesmente ao tipo da mercadoria, mas também ao fim a que se destina. No caso em apreciação, frisa que os materiais por terem retornado ao estabelecimento não foram vinculados à comercialização, não foram consumidos no processo e não integraram o produto final, conforme comprovam as cópias das notas fiscais constantes às fls. 29 a 86 dos autos.

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

O processo foi baixado em diligência na pauta suplementar do dia 11/04/02, no sentido de ser informado por preposto fiscal estranho ao feito, se os tambores e as bombonas foram utilizadas para acondicionamento dos produtos químicos comercializados pelo estabelecimento, e se retornaram ao estabelecimento para serem reutilizados em nova etapa de comercialização. O funcionário que realizou a revisão fiscal em seu Parecer ASTEC CONSEF nº 0188/2002 após verificar a real utilização dos materiais concluiu que parte retornou ao estabelecimento (docs. fls. 29 a 86), tendo feito uma amostragem de algumas notas fiscais de remessa e retornos dos tambores e bombonas, conforme demonstrativo à fl. 391, e parte foi comercializado juntamente com os produtos químicos (docs. fls. 222 a 354) com valores incluídos nos preços dos produtos.

Cientificado do resultado da revisão fiscal, o autuante não se manifestou, enquanto que o autuado interpõe novo recurso, conforme documentos às fls. 414 a 415, no qual, reitera suas razões defensivas anteriores, ressaltando que a diligência fiscal confirmou que os materiais são utilizados para acondicionar os seus produtos químicos, admitindo que em algumas operações os mesmos foram utilizados para acobertar mais de uma operação, entendendo que foram satisfeitos os requisitos para classificá-los como material de embalagem.

## VOTO

A exigência fiscal de que cuida a lide refere-se a apropriação indevida de créditos fiscais referente a materiais considerados como de uso e consumo do estabelecimento, durante o período de dezembro de 1996 a dezembro de 1997, conforme demonstrativos às fls. 07 e 08.

Na análise 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 “TAMBORES” e “BOMBONAS”, materiais esses que o autuado afirma que foram adquiridos para acondicionamento dos produtos químicos comercializados pelo estabelecimento, os quais, foram considerados como materiais de consumo por entender o autuante que tais materiais por terem retornado ao estabelecimento não foram vinculados à comercialização, não foram consumidos no processo e não integraram o produto final, conforme comprovam as cópias das notas fiscais constantes às fls. 29 a 86 dos autos.

Na defesa fiscal, o patrono do autuado assevera que é legítima a apropriação dos créditos fiscais, pois são materiais de embalagem adquiridos pela empresa para acondicionamento dos produtos químicos comercializados, e revendidos em conjunto com os referidos produtos químicos, conforme constam nas cópias, por amostragem, das notas fiscais de saídas (docs. fls. 222 a 354).

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 de comercialização, de modo que seja possível considerá-los ou material de uso e consumo ou como material de embalagem.

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 entendida mercadorias que dentre outras finalidades, não forem destinadas à comercialização. 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 material de embalagem para emprego em processo de comercialização, o direito ao crédito fiscal está assegurado no artigo 93, I, “a”, do RICMS/97.

Portanto, a questão não deve se restringir apenas ao tipo de mercadoria, mas principalmente ao fim a que se destina, ou seja, a identificação da real utilização dos materiais (tambores e bombonas) no processo de comercialização do estabelecimento.

Diante das alegações defensivas de que os tambores e as bombonas tratam-se de materiais adquiridos para serem utilizados para acondicionamento dos produtos químicos comercializados pelo estabelecimento, ao contrário do autuante que entende que se tratam de materiais de uso e consumo, tornou-se necessária a realização de diligência fiscal para o deslinde da questão, cujo funcionário fiscal que exarou o Parecer ASTEC CONSEF nº 0188/2002 (docs. fls. 389 a 391), esclareceu que parte dos referidos materiais são comercializados juntamente com os produtos químicos, e que parte dos vasilhames que retornam de determinada venda são reutilizados em novas operações de vendas. Apesar do diligente fiscal ter informado que não foi possível determinar quais os tambores e bombonas que retornaram ao estabelecimento, e quais foram vendidos conjuntamente com as mercadorias, mesmo assim, observo que é devido o creditamento do imposto, por estar evidenciado que o caso se enquadra perfeitamente na hipótese de utilização de crédito fiscal prevista na alínea “a” do inciso I do artigo 93 do RICMS/97, tornando legítima a apropriação dos créditos fiscais nos termos do § 1º, inciso I, alínea “a”, do citado dispositivo regulamentar.

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

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração n.<sup>o</sup> 206936.0008/01-0, lavrado contra **MORAIS DE CASTRO & CIA. LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2002.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR