

A. I. Nº - 117808.0001/04-0  
AUTUADO - ROBERT BOSCH LTDA.  
AUTUANTES - ALZIRA LORDELO SANCHES e OZENILDES DA APRESENTAÇÃO FERREIRA  
ORIGEM - IFEP  
INTERNET - 30. 06. 2004

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0229-04/04**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração devidamente caracterizada. Rejeitadas as solicitações de diligência e de perícia. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/03/04, exige ICMS no valor de R\$ 462.459,19, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 239.176,36, referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a ferramental utilizado em seu processo produtivo, com a característica de não se desgastar imediatamente à cada processo produtivo, conforme Anexo I.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 223.282,83, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme Anexo II.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 301 a 385) e, inicialmente, explicou que é fabricante das Velas de Ignição Bosch. Diz que as autuantes foram informadas, *in loco*, sobre a aplicação e utilização dos itens relacionados na autuação. Teceu comentários sobre aspectos do seu processo produtivo, destacando que para a industrialização do seu produto final é imprescindível a utilização de diversos insumos que, mesmo não se integrando ao produto final, participam do diretamente do processo produtivo, sofrendo desgaste e necessitando de trocas constantes.

Quanto à infração 1, o autuado diz, após transcrever o art. 155, II, § 2º, I, XII, da Constituição Federal, que o ICMS incide sobre a circulação de mercadoria e que é um imposto não-cumulativo. Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade e cita farta doutrina para, em seguida, afirmar que utilizou créditos de ICMS dos insumos (materiais intermediários) adquiridos para o seu processo produtivo, em consonância com a legislação tributária pertinente. Frisa que, para os materiais intermediários, a possibilidade de crédito é pacífica, uma vez que os mesmos são consumidos no processo industrial e sua utilização tem caráter de imprescindibilidade.

Diz que com o advento do Convênio ICM 66/88, surgiu o debatido “crédito físico”, ferindo o princípio da não-cumulatividade, bem como vasta doutrina existente, a qual transcreve em parte.

Afirma que, mesmo na época do “crédito físico”, tinha direito ao crédito integral dos materiais intermediários que foram glosados no Auto de Infração, uma vez que os bens arrolados na autuação tiveram contato físico direto com o produto e foram consumidos no processo produtivo. Frisa que a limitação existente era com relação às aquisições de bens de uso e consumo e de ativo fixo, porém não havia, como ainda não há, restrição ao crédito de insumo.

Aduz que, com a promulgação da Lei Complementar nº 87/96, o princípio da não-cumulatividade foi alargado aos bens do ativo fixo e aos materiais de uso e consumo, conforme disposto nos artigos 19, 20, 21 e 33, cujos teores transcreveu. Salienta que, caso essa Lei Complementar não houvesse sido promulgada, ainda assim teria direito aos créditos fiscais glosados, pois eles são referentes a insumos – materiais intermediários, cujos créditos já eram admitidos desde a vigência do Convênio ICM 66/88. Diz que esses materiais intermediários eram destinados exclusivamente ao processo produtivo, sendo nele consumidos até a exaustão, fugindo do conceito de materiais de uso e consumo.

Alega que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, (RICMS-BA/97) não criou, no seu artigo 114, qualquer restrição à apropriação de crédito fiscal decorrente da aquisição de materiais intermediários. Transcreveu o citado artigo do RICMS-BA/97.

Às fls. 332 a 340, o autuado listou, por amostragem, os materiais que foram objeto do Auto de Infração, o seu fornecedor e a aplicação dos mesmos no processo industrial. Como prova, acostou ao processo (fls. 425 a 663) fotocópias das notas fiscais e de documentos (pedidos e extratos), referentes às aquisições listadas por amostragem. Ressalta que todos os materiais relacionados foram analisados, resultando tal análise no Laudo Técnico anexado às fls. 664 a 746.

Assevera que os documentos referidos no Laudo Técnico foram elaborados respeitando a legislação tributária em vigor, os princípios contábeis e os testes e exames de engenharia. Diz que esses documentos e seu conteúdo podem ser objeto de perícia técnica específica, a qual fica requerida e cujos quesitos são apresentados às fls. 387 e 388. Esclarece os dados constantes no Laudo Técnico e, em seguida, conclui que as aquisições relacionadas no Auto de Infração são referentes a materiais intermediários que integram o processo produtivo e que são nele consumidos, dando, portanto, direito ao crédito fiscal correspondente.

Após transcrever o disposto no art. 108, I, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), o autuado diz que a definição de materiais intermediários e a possibilidade de apropriação de seu crédito podem ser supridas pela “Decisão Normativa CAT – 1, de 25/04/01, do Coordenador da Administração Tributária do Estado de São Paulo”, utilizando a analogia. Transcreve a citada Decisão e, em seguida, afirma que alguns dos materiais citados na Decisão Normativa são exatamente aqueles cujos créditos foram glosados pelas autuantes. Em apoio a sua alegação, invoca as respostas às Consultas nº 3.785, de 25/10/72, da Consultoria Tributária do Estado de São Paulo, e nº 75/1999, proferida pelo Fisco do Estado do Paraná.

Assevera que os bens de uso e consumo jamais foram objeto de crédito fiscal por parte do autuado, pois conhece as vedações à utilização desses créditos, porém sabe que lhe é assegurado constitucionalmente o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de materiais intermediários indispensáveis ao processo produtivo.

Quanto à infração 2, o autuado diz que é incabível a exigência do pagamento da diferença entre as alíquotas, pois os materiais em questão são utilizados no seu processo produtivo, participam diretamente do mesmo, sofrem desgastes e necessitam de trocas constantes, o que os caracterizam como materiais intermediários. Alega que, conforme disposto no art. 5º, I, do

RICMS-BA/97, o fato gerador da obrigação de pagar o diferencial de alíquotas só ocorre quando se trata de mercadorias ou bens de uso e consumo.

Afirma que, caso os julgadores entendam que os materiais são bens de uso e consumo, ainda assim não caberá a exigência fiscal, pois os materiais foram recebidos em transferências de estabelecimentos industriais seus localizados em outros Estados. Aduz que tais transferências são efetuadas com não incidência, pois os bens de uso e consumo não são mercadorias e, além disso, a Lei Complementar nº 87/96 não prevê o pagamento do diferencial de alíquotas e a Lei Complementar 24/75 não menciona a necessidade de convênio para os casos de não incidência. Menciona que o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, ao incorporar as disposições da Lei Complementar nº 87/96, prevê, no seu art. 7º, XV, que o ICMS não incidirá sobre a saída, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, de material de uso e consumo.

Afirma que os artigos dados como infringidos no Auto de Infração foram interpretados de forma equivocada pelas autuantes, pois a leitura dos mesmos mostra que não é possível concluir que a operação de transferência de bens de uso e consumo entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica seja objeto da exigência do diferencial de alíquota. Ao analisar os dispositivos do RICMS-BA/97 citados na autuação, o defendente transcreve os mesmos e diz que: a) o disposto no art. 1º, § 2º, IV, não se aplica às operações arroladas na autuação, pois os bens transferidos, ainda que fossem considerados de uso e consumo, não são mercadorias; b) o previsto no art. 5º não tem relação com a situação fática objeto da autuação; c) o disposto no art. 36, § 2º, apenas define o contribuinte do imposto; e, d) o previsto os arts. 69 e 70 também não se aplicam ao caso em tela.

Ressalta que é farta e pacífica a jurisprudência existente sobre o tema transferência de bens de uso e consumo. Transcreve, às fls. 372 a 381, decisões do Tribunal de Justiça de São Paulo, do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

Em relação à multa e aos juros de mora lançados, o autuado diz que os mesmos só são aplicáveis quando há débito tributário legitimamente constituído, o que não ocorreu. Afirma que o Auto de Infração deveria ser considerado nulo por insubsistência material irreparável – consistente na glosa dos créditos fiscais referentes à matéria-prima.

Ao encerrar a sua peça defensiva, o autuado solicita que a autuação seja tornada insubstancial e, em consequência, cancelada a exigência do recolhimento do crédito tributário apurado, bem como arquivado o Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 750 a 753, as autuantes, em relação à infração 1, explicam que os créditos fiscais em questão são referentes a ferramentais que possuem características de materiais de uso e consumo e não se classificam como insumos ou produtos intermediários.

Alegam que, conforme documentos acostados pelo autuado às fls. 740 a 746, fica comprovado que os ferramentais utilizados no processo produtivo não se desgastam a cada etapa do processo, pois eles têm vida útil de 15 dias a um ano, fato que foi comprovado em visitas feitas ao estabelecimento do autuado.

Afirma que o Fisco baiano já tem consolidado o entendimento de que os produtos arrolados na autuação são materiais de uso e consumo. Explicam que, de acordo com esse entendimento, a mercadoria ou produto, para ter direito ao crédito fiscal de ICMS, deve ser consumida no processo produtivo, mas de tal maneira que a sua utilização importe em sua destruição total. Aduzem que as mercadorias arroladas na autuação (agulha de extração, disco de corte, garra, pino, forma de borracha, faca de corte, correia, rolamento, chave fim de curso, disjuntor etc) se desgastam no processo produtivo, no entanto, é um desgaste gradual que propicia repetidas utilizações. Dizem que o Fisco baiano, em várias oportunidades, já se manifestou contrário à utilização de crédito

fiscal referente à aquisições de haste, punho de aço, broca, bola de aço, barra para brocas, bico de pato, correia de aço e outros ferramentais em indústria de cimento e metalurgia.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, dizem que tal matéria, de acordo com o art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores.

Relativamente à infração 2, as autuantes afirmam que todos os itens constantes nessa infração são materiais de uso e consumo, apesar de serem tratados pelo autuado como sendo materiais intermediários. Ressaltam que, conforme o demonstrativo de fls. 73 a 144, apenas 140 das 2.413 notas fiscais (5,8%) são referentes a transferências de bens de uso e consumo (CFOP 221 e 222), porém, ainda assim, tais saídas não estão contempladas com a não incidência, sendo, portanto, devido o diferencial de alíquotas.

Frisam que os bens de uso e consumo transferidos saíram dos Estados de origem com incidência do ICMS, como se pode verificar nas notas fiscais anexadas pelo próprio autuado às fls. 425 a 661, bem como na planilha de fls. 73 a 144.

No que tange à diligência solicita, as autuantes afirmam que a mesma não é necessária, pois as questões já estão devidamente esclarecidas no processo, bem como a matéria não depende de conhecimento especial de técnicos.

Ao finalizar, as autuantes solicitam que o Auto de Infração em lide seja julgado procedente.

## VOTO

Inicialmente, ressalto que o Auto de Infração em lide foi lavrado de acordo com a legislação tributária pertinente, não havendo nele nenhum vício capaz de o inquinar de nulidade. O Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia, que evidenciam as irregularidades imputadas ao sujeito passivo.

Quanto às legações pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que tal matéria, de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e de perícia, pois a primeira é desnecessária ante os elementos probantes existentes no processo, ao passo que a segunda não se justifica, uma vez que a matéria não depende de conhecimento técnico especializado.

Adentrando no mérito, constato que, na infração 1, foram glosados créditos fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, conforme Anexo I. Em sua defesa, o autuado alega que esses materiais são classificados como produtos intermediários e, portanto, tem direito a tais créditos.

A legislação tributária estadual prevê a utilização de créditos fiscais referentes a produtos intermediários, todavia, resta saber se efetivamente os produtos arrolados na autuação podem ser considerados como intermediários.

De acordo com a legislação tributária estadual, para que um produto seja considerado como intermediário, é necessário que ele integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, que seja consumido, inutilizado, gasto ou destruído a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, em cada novo processo.

Examinando os Anexos I (elaborado pelas autuantes, fls. 8 a 72) e II (confeccionado pelo autuado, fls. 740 a 746), constato que os produtos ali consignados são utilizados no processo produtivo do autuado e se desgastam, porém eles não se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis e nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo, exigindo a sua renovação a cada novo processo.

Considero, portanto, que os produtos em questão não são produtos intermediários. Além disso, de acordo com as descrições constantes nos citados Anexos, eles são classificados como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo vedada a apropriação dos créditos fiscais correspondentes até 01/01/07.

Quanto ao Laudo Técnico de fls. 664 a 746, ressalto que o mesmo não comprova que os produtos ali citados sejam produtos intermediários. Ademais, o Anexo II do citado Laudo Técnico demonstra que os referidos produtos possuem vida útil entre quinze dias e um ano. Do mesmo modo, os documentos anexados pela defesa (pedido e extratos) não possuem o condão de modificar a classificação dos produtos em questão.

No que tange à Decisão Normativa CAT-1 e as Consultas citadas pelo autuado, as mesmas não se aplicam ao caso em lide, pois são pertencentes à legislação tributária de outros Estados da Federação. Ademais, na legislação tributária baiana, não há a alegada lacuna a ser suprida pela utilização da analogia.

Em face do comentado acima, considero que a infração em tela está caracterizada, sendo devidos os valores exigidos na autuação.

Em relação à infração 2, saliento que, conforme demonstrado na infração anterior, os materiais relacionados na autuação são de uso e consumo do próprio estabelecimento. Nessa situação, sobre as aquisições interestaduais, é devido o ICMS incidente sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme previsto no art. 5º, I, do RICMS-BA/97.

Não acolho a alegação defensiva de que o imposto em lide não é devido, uma vez que as mercadorias foram transferidas de outros estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, localizados em outras unidades da Federação e, portanto, sem incidência do ICMS.

Apesar das decisões citadas pelo autuado, bem como da farta doutrina, a Lei nº 7.014/96 prevê, no seu art. 2º, IV, que o ICMS incidirá sobre a entrada de mercadoria, efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual, quando a mercadoria ou bem for destinada ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Desse modo, o ICMS incide sobre as transferências em questão, as quais foram efetuadas em caráter definitivo e com destino ao Estado da Bahia. Além disso, como bem ressaltaram as autuantes, as poucas transferências interestaduais relacionadas na autuação foram efetuadas com destaque do imposto, conforme constam nos demonstrativos de fls. 73 a 144.

Em face do comentado acima, considero que a infração em tela está caracterizada, sendo devidos os valores exigidos na autuação.

Por fim ressalto que a multa indicada pelas autuantes está correta e é a prevista na Lei nº 7.014/96 para as irregularidades imputadas ao autuado. Também é cabível a exigência de acréscimos moratórios sobre os valores que estão sendo exigidos na autuação.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 117808.0001/04-0, lavrado contra **ROBERT BOSCH LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 462.459,19**, sendo R\$ 407.129,86, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 55.329,33, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da citada lei, e dos acréscimos legais

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de junho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR