

**A. I. N°** - 117808.0006/04-1  
**AUTUADO** - ROBERT BOSCH LTDA.  
**AUTUANTES** - ALZIRA LORDELO SANCHES, OZENILDES DA APRESENTAÇÃO FERREIRA e  
BERNADETE LOURDES LEMOS LORDELO  
**ORIGEM** - IFEP- INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 04. 04. 2006

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0092-04/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Infração não elidida. b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAL DE CONSUMO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. IMPORTAÇÃO. DRAWBACK. Falta de recolhimento do imposto incidente sobre a importação de mercadoria adquirida sob o regime de “drawback”. Infração reconhecida. 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 29/12/2005, exige ICMS no valor de R\$ 1.307.479,40, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 580.347,55, 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.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 596.642,50, 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 Anexos I e II.
3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no valor de R\$ 37.946,93.
4. Deixou de recolher o ICMS devido, valor de R\$ 77.746,88, na importação de mercadorias com isenção de imposto sob regime de drawback na modalidade suspensão, face a constatação de exportação de produtos em quantidade inferior ao compromisso assumido no Ato Concessório.
5. Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 9.368,25, relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.

6. Deixou de recolher imposto no valor de R\$5.427,29, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 582 a 619), inicialmente reconhecendo e recolhendo integralmente os valores apontados nas infrações 03, 04, 05 e 06, e parcialmente nas infrações 01 e 02.

Quanto ao mérito, primeiramente o autuado explicou que é fabricante das Velas de Ignição Bosch e que atualmente são produzidos aproximadamente 300 tipos deferentes de velas de ignição. Diz que à época da fiscalização forneceu todo o auxílio necessário para a realização dos trabalhos, prestando todas as informações atinentes à aplicação e utilização dos itens relacionados na presente autuação.

Aduz que todos os insumos erroneamente arrolados como materiais para uso e consumo são de vital importância para o processo produtivo da empresa, sofrem desgaste em função do contato direto com o produto final ou ainda integram-no, motivo pelo qual se torna inquestionável sua caracterização como materiais intermediários. Em seguida, cita o parecer da relatora no Recurso Voluntário do AI nº 117108.0001/04-0 (acórdão CJF nº 0285-11/04) sobre a mesma matéria.

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.

Ressalta 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.

Assevera 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 e 20, cujos teores transcreveu. Salienta que, caso essa Lei Complementar não houve 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, 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.

Ressalta que todos os materiais intermediários relacionados pela fiscalização foram analisados, resultando tal análise no Laudo Técnico anexado à presente defesa e que todo seu conteúdo pode ser objeto de perícia técnica que desde já é requerida.

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.

Ressalta que não há previsão em Lei Complementar, para a instituição e cobrança do diferencial de alíquota, circunstância em face da qual restam indiscutivelmente desprovida de validade as Leis estaduais respectivas, por evidente desobediência ao art. 146, III, a da Constituição Federal. Acrescenta que os Decretos Estaduais invocados no Auto de Infração como base para o enquadramento legal, não tratam das operações realizadas pela empresa e se tratassem, deveriam ser desconsideradas, pois afrontam o Princípio da Legalidade, vez que prevêem incidência tributária à margem da Lei Complementar.

Por fim, a impugnante requer a reforma de parte do Auto de Infração em referência.

Na informação fiscal, fls. 682 a 685, as autuantes, em relação às infrações 1 e 2, explicam que 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. 480 à 515, fica comprovado que os ferramentais utilizados no processo produtivo não se desgastam a cada etapa do processo, pois eles têm vida útil inferior a um ano, fato que foi comprovado em visitas feitas ao estabelecimento do autuado para verificar o processo produtivo da empresa.

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.

Salientam 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 às aquisições de haste, punho de aço, broca, bola de aço, barra para brocas, bico de pato, coroa 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. 14 a 150, apenas 377 das 6.395 notas fiscais (6%) são referentes a transferências de bens de uso e consumo (CFOP 221, 222 e 2151), 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 perícia solicitada, 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 autuado reconheceu as infrações: 3, 4, 5 e 6, portanto, não existe lide em relação às mesmas, razão pela qual devem ser mantidas na autuação.

Em relação às alegações 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 perícia técnica, pois, entendendo ser desnecessária ante os elementos probantes existentes no processo, uma vez que a matéria não depende de conhecimento técnico especializado.

Quanto ao mérito, constato que, na infração 1, foram glosados créditos fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento.

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

A impugnante argumenta que os produtos descritos pelas autuantes como materiais de uso e consumo, são na verdade, produtos intermediários diretamente ligados ao processo produtivo da empresa, de forma que o creditamento por ela procedido e o não recolhimento da diferença de alíquota estão em plena conformidade com as regras impostas pela legislação em vigor.

Ao verificar os produtos listados pelas autuantes nos demonstrativos apresentados e com base nas informações fornecidas pela empresa sobre a aplicação no processo produtivo dos produtos relacionados, fls. 480 a 515, constatei que embora importantes para o processo produtivo do contribuinte, tais materiais não se revestem na condição de produtos intermediários, à luz do art 93 do RICMS/97.

O entendimento dominante nas diversas decisões prolatadas pelo Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), órgão de julgamento administrativo tributário do Estado da Bahia, é no sentido de que insumos são materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo a sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, mesmo que não se integrem fisicamente ao produto acabado, exceto seus resíduos, de modo indesejado. Ou seja, para uma mercadoria ser definida como insumo ou produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, a sua integração ao produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída no processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Saliento que, de acordo com o previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, somente será admitido o crédito fiscal correspondente às aquisições de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/07.

Quanto ao Laudo Técnico de fls. 675 a 678, ressalto que o mesmo não comprova que os produtos ali citados sejam produtos intermediários. 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.

No que tange ao voto vencido proferido pela ilustre relatora Rosa Maria dos Santos Galvão no Recurso Voluntário do Auto de Infração nº 117808.0001/04-0, acórdão CJF nº 0285-11/04, transcrito pelo impugnante, ressalto que o mesmo não expressa a jurisprudência do CONSEF, tratando-se de posicionamento individual que não espelha, inclusive, o entendimento unânime da 1ª Câmara que por maioria decidiu pelo não provimento do referido Recurso.

Desta forma, 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.

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.

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

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **117808.0006/04-1**, lavrado contra **ROBERT**

**BOSCH LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.307.479,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2006.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA