

A. I. Nº - 207351.0001/07-2
AUTUADO - DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFACTURING BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 13. 11. 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0373-01/08

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Excluídas parcelas relativas a insumos da produção. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Materiais não empregados diretamente na atividade industrial, na atividade-fim da fábrica, não podem ser considerados produtos intermediários, mas sim materiais de uso/consumo. Excluídas as parcelas relativas aos insumos industriais. Infração parcialmente subsistente. **b)** REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. **c)** AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2007, exige ICMS no valor de R\$ 110.283,79, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a março, junho a outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 17.706,31, acrescido da multa de 60%. Consta que as mercadorias elencadas no Anexo 01-2004 e Anexo 02-2005, foram escrituradas sob o CFOP 2101, como se fora aquisição de mercadorias para industrialização, podendo se constatar pela descrição das mercadorias no citado anexo que se trata de mercadoria para uso e consumo;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a março, junho a outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 47.411,30, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aproveitou indevidamente crédito fiscal oriundo de mercadoria destinada a uso e consumo, conforme Anexo 01-2004 e Anexo 02-2005;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro, junho, setembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.797,12, acrescido da multa de 60%. Consta que a alíquota incidente nas operações são inferiores àquelas utilizadas para efeito de aproveitamento do crédito, conforme Anexo 02-2004;
4. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo permanente, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a

dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 43.369,06, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo 03.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 79 a 82, salientando, inicialmente, que reconhece as infrações 03 e 04, inclusive, que estará providenciando o pagamento do débito relativo a estes itens da autuação. Esclarece que a impugnação compreende apenas as infrações 01 e 02.

Registra que ambas as infrações estão diretamente relacionadas, haja vista que na infração 02 foram glosados créditos de materiais adquiridos para utilização no processo industrial da empresa, que entendeu o autuante como se destinados a uso e consumo e, conseqüentemente, devida a diferença de alíquotas.

Prosseguindo, sustenta que os materiais descritos nas notas fiscais relacionadas nos Anexos 01-2004 e 01-2005, não são utilizados como simples materiais de consumo próprio, mas são materiais intermediários, que se consomem no processo produtivo. Diz que por material intermediário se entende aquele material essencial na obtenção de novo produto, que se consome em qualquer das fases do processo industrial, sendo excluídos os materiais empregados em linhas marginais ou mesmo independentes, estes sim, caracterizados como sendo de uso e consumo.

Assevera que os materiais intermediários são aqueles que se consomem em uma das fases do processo, mantendo contato físico direto com o produto que se industrializa, caracterizando-se como tal pelo fato de perderem suas características originais, o que obriga a substituição destes em determinados períodos de tempo, em decorrência de sua completa inutilização e/ou exaustão. Cita e reproduz resposta da Consultoria Tributária da Fazenda do Estado de São Paulo referente a matéria em discussão, para reforçar o seu entendimento.

Acrescenta que, no presente caso, materiais como combustíveis, materiais de laboratório e materiais destinados ao tratamento da água utilizada no processo industrial são inegavelmente de natureza intermediária, pois, consumidos no processo produtivo sem integrar o produto final.

Finaliza a sua peça de defesa, requerendo o cancelamento das infrações 01 e 02, e a homologação dos pagamentos referentes às infrações 03 e 04.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 105/106, registrando inicialmente que as duas infrações impugnadas são totalmente vinculadas. Contesta a argumentação defensiva, dizendo que a legislação do ICMS que cuida do aproveitamento de crédito decorrente da aquisição de produtos intermediários, no caso, o artigo 93, §1º, do RICMS/BA, “condiciona” o aproveitamento de crédito de produtos que estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, sejam consumidos nos processos; ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização. Diz que, assim sendo, cabe analisar cada produto sob essas condicionantes, caso atendidas as duas primeiras ou a última, o produto é intermediário. Acrescenta que este foi o procedimento que adotou na execução do trabalho, pois, a verificação dos produtos elencados nos Anexos 01-2004 e 02-2005 não permite outra conclusão, senão a de que não atendem as condicionantes acima citadas. Cita a título ilustrativo, o Álcool comum 95 graus, escova de cerdas, graxa, papel de feltro.

Continuando, observa como equivocado o argumento defensivo baseado na consultoria da SEFAZ/SP, afirmando que o correto seria uma consulta à SEFAZ/BA. Reproduz o artigo 93, mais seus incisos, alíneas e parágrafo, do RICMS/BA, que trata da matéria em tela.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF, considerando as alegações defensivas e a contestação do autuante, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF (fl. 111), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para revisar o lançamento, verificando e informando a participação das mercadorias relacionadas no item 02 da autuação, no processo produtivo da empresa autuada.

Através do Parecer ASTEC Nº 067/2008 (fls.113 a 118), o ilustre diligente José Raimundo Conceição, após relatar os procedimentos adotados para atendimento da diligência - realizada “in loco”-, esclarece que, após percorrer as instalações do estabelecimento industrial, acompanhado pelos responsáveis químico e do departamento de tributos, discorre sobre a utilização dos produtos arrolados na autuação, nas planilhas de fls. 12 a 28 dos autos.

Prosseguindo, tece extensa consideração sobre o crédito fiscal e produtos intermediários, citando o artigo 93, §1º do RICMS/BA, bem como a IN SRF 404/2004, citando alguns exemplos. Manifesta o entendimento de que se apresenta legítimo o aproveitamento do crédito fiscal quando da aquisição de produtos para tratamento da água vinculada ao ciclo de produção, a exemplo do sulfato de alumínio cristalizado, descrito no item 2.2. 20 e ainda para o fosfato trisódico cristalizado, item 2.2.24, porém, não quando da aquisição do DIANODIC DN 2106, utilizado para resfriamento da água do equipamento, função descrita no item 2.2.26.

Conclui o diligente, dizendo que deixou de atender o que foi solicitado pela Junta no item 02, referente à elaboração de novo demonstrativo com as devidas correções, por não poder emitir juízo de valor definitivo.

Intimado o autuado para conhecimento do Parecer ASTEC Nº 067/2008, este se manifesta às fls. 149 a 152, dizendo que restou consignado no referido parecer que todos os materiais utilizados pela empresa no tratamento de água são produtos intermediários, sendo, portanto, admissível o crédito, bem como, restou evidente que a grande maioria dos materiais analisados tem contato direto com o produto final e são consumidos durante o processo produtivo. No mais, reitera os argumentos da pela de defesa inicial.

O autuante se pronunciou à fl. 170, dizendo que toda sua argumentação está expressa informação fiscal às fls. 105/106.

Consta às fls. 171/172, extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

O Auto de Infração em lide imputa ao autuado o cometimento de 05 infrações à legislação do ICMS, dentre as quais este reconhece as infrações 03 e 04, inclusive, efetuando o pagamento do valor do débito, conforme comprovante acostado aos autos. Insurge-se contra as infrações 01 e 02.

A princípio, verifico que as infrações objeto de impugnação estão diretamente relacionadas, ou seja, a infração 01 registra que o contribuinte deixou de recolher *ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento*, enquanto a infração 02 consigna que o contribuinte *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento*.

Digo diretamente relacionadas, haja vista que os dois itens da autuação abrangem mercadorias consideradas pelo Fisco como material para uso e consumo do estabelecimento, conforme planilhas acostadas aos autos às fls. 12 a 28, sendo poucas as mercadorias do levantamento que não mantêm esta relação.

Noto que o autuado rechaça a acusação fiscal, sustentando que os materiais descritos nas notas fiscais relacionadas nos Anexos 01-2004 e 01-2005, não são utilizados como simples materiais de consumo próprio, mas são materiais intermediários, que se consomem no processo produtivo, sendo essencial na obtenção de novo produto, mantendo contato físico direto com o produto que se industrializa, caracterizando-se como tal pelo fato de perderem suas características originais, o que obriga a substituição destes em determinados períodos de tempo, em decorrência de sua completa inutilização e/ou exaustão.

Portanto, como se observa, o cerne da questão reside na necessidade de se identificar se as mercadorias arroladas na autuação têm a natureza de material para uso e consumo do

estabelecimento -conforme entende o Fisco- ou de produtos intermediários – conforme entende o contribuinte.

Nesse sentido, esta Junta de Julgamento, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse verificada, a efetiva utilização das mercadorias arroladas na autuação, no processo industrial do autuado, cujo resultado foi apresentado através do elucidativo Parecer ASTEC Nº 067/2008 (fls. 113 a 118), da lavra do diligente José Raimundo Conceição, o qual identifica a utilização dos produtos arrolados na autuação no processo produtivo do autuado, após verificação “in loco”, registrando o diligente de forma acertada, que a decisão sobre a identificação de cada produto – se consumo ou produto intermediário- cabe a este órgão julgador.

O resultado da diligência, refletido no Parecer acima referido, trouxe os esclarecimentos necessários e indispensáveis à identificação dos produtos arrolados na autuação às fls. 10 a 28, no denominado Anexo 01-2004 e Anexo 01-2005, e a participação de cada um no processo industrial do autuado, sendo relevante reiterar que a verificação levada a efeito pelo diligente foi realizada “in loco”, sendo acompanhada por prepostos da empresa.

Assim é que, após análise da participação dos produtos acima referidos, identificados item por item pelo diligente, a partir de 2.2.1 – Alcool comum 6 graus, até 2.2.50-Tricloroetilene PA, identifico como aquele que efetivamente participa do processo na qualidade de produto intermediário, o descrito no item 2.2.20 – sulfato de alumínio cristalizado, haja vista que é consumido no tratamento da água utilizada na fabricação.

Quanto aos demais produtos, constato que não têm a característica de produtos intermediários, sendo, em verdade, material de uso/consumo do estabelecimento, conforme o artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA, haja vista que não forem destinados a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidos nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição, sendo, portanto, exigível o pagamento da diferença de alíquotas, conforme a infração 01 e a glosa dos créditos, conforme a infração 02.

Nos termos do mesmo artigo 93, §1º, do RICMS/BA, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, condiciona-se a que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração; sejam consumidos em tais processos; ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

A meu ver, os produtos arrolados na autuação – à exceção do sulfato de alumínio cristalizado-, não se amoldam no conceito de produtos intermediários para possibilitar a utilização de crédito fiscal nas suas aquisições, sendo em verdade materiais de uso e consumo, com vedação expressa de uso de crédito e exigência de recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais.

Certamente não podem ser considerados produtos intermediários as ferramentas, equipamentos e suas partes e peças de reposição, nem tampouco os materiais que não são afetados ao processo de produção, mas consumidos pelo estabelecimento na conservação, limpeza e em serviços diversos, mesmo que executados no setor fabril.

Relevante consignar que os bens ferramentais, embora se desgastem ou deteriorem em função do tempo e do uso, tal fato não decorre imediatamente do processo de industrialização, ou seja, não se esgotam imediatamente em função de seu emprego na linha de produção, mas sim em razão de sua depreciação ao término da sua vida útil, como ocorre com as máquinas e equipamentos.

Observe-se que o contribuinte quando adquire mercadorias para uso/consumo, mesmo empregados no setor produtivo, torna-se consumidor final, de modo que não pode creditar-se do ICMS recolhido nessa aquisição, porque não haverá, em relação a tais mercadorias, mais nenhuma outra operação de circulação daquelas mercadorias, inexistindo, no caso, ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto. Cabível, sim, a exigência da diferença de alíquotas.

Cumpra registrar que a resposta dada pela Consultoria Tributária da Fazenda do Estado de São Paulo, referente à matéria em discussão, trazida aos autos pelo contribuinte para reforçar os seus argumentos, não pode produzir nenhum efeito quanto à decisão deste órgão julgador, haja vista que não existe qualquer vinculação legal entre aquele órgão e o Estado da Bahia, no sentido de afastar a autuação. Em verdade, se a resposta tivesse sido dada ao autuado pela Gerência de Consulta Tributária da Diretoria de Tributação-DITRI da SEFAZ/BA, em consulta formulada pelo contribuinte antes do início da ação fiscal, certamente haveria a vinculação legal, tornando a autuação nula, mesmo que este órgão julgador não concordasse com a resposta proferida pelo órgão consultivo.

Diante do exposto, considerando que apenas o produto sulfato de alumínio cristalizado, efetivamente apresenta a característica de produto intermediário no processo produtivo do autuado, cabe a sua exclusão da infração 01, no valor total de R\$ 1.713,64, no exercício de 2004. Com relação ao exercício de 2005, apesar de não haver exclusão de qualquer produto, inclusive, do sulfato de alumínio cristalizado por não ter sido incluído neste exercício, cabe a exclusão do valor de R\$ 398,99, por ter sido computado em duplicidade no demonstrativo de débito do Auto de Infração na ocorrência referente ao período de 31/01/2005.

Assim, este item da autuação fica reduzido para R\$ 15.593,67, sendo R\$ 13.671,29 no exercício de 2004 e R\$ 1.922,38 no exercício de 2005, conforme demonstrativo de débito abaixo:

06.02.01	1	31/01/2004	09/02/2004	1.448,88
06.02.01	1	28/02/2004	09/03/2004	2.235,49
06.02.01	1	31/03/2004	09/04/2004	922,67
06.02.01	1	30/04/2004	09/05/2004	1.551,88
06.02.01	1	31/05/2004	09/06/2004	928,79
06.02.01	1	30/06/2004	09/07/2004	416,49
06.02.01	1	31/07/2004	09/08/2004	627,05
06.02.01	1	31/08/2004	09/09/2004	2.245,21
06.02.01	1	30/09/2004	09/10/2004	1.513,87
06.02.01	1	31/10/2004	09/11/2004	449,83
06.02.01	1	30/11/2004	09/12/2004	329,40
06.02.01	1	31/12/2004	09/01/2005	1.001,73
06.02.01	1	28/02/2005	09/03/2005	204,72
06.02.01	1	31/03/2005	09/04/2005	562,21
06.02.01	1	30/06/2005	09/07/2005	100,80
06.02.01	1	31/07/2005	09/08/2005	17,76
06.02.01	1	31/08/2005	09/09/2005	369,65
06.02.01	1	30/09/2005	09/10/2005	16,42
06.02.01	1	30/10/2005	09/11/2005	251,83
06.02.01	1	30/01/2005	09/02/2005	398,99
TOTAL				15.593,67

No que concerne à infração 02, cabe também a exclusão apenas do sulfato de alumínio cristalizado, por se tratar de produto intermediário, portanto, passível do creditamento efetuado pelo contribuinte, no valor de R\$ 1.199,55, referente ao exercício de 2004, ficando o ICMS exigido neste item da autuação reduzido para R\$ 46.211,55, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. /Julgado (R\$)
01.02.02	2	31/01/2004	09/02/2004	3.149,05
01.02.02	2	28/02/2004	06/01/1900	3.816,79

01.02.02	2	31/03/2004	09/04/2004	1.256,00
01.02.02	2	30/04/2004	09/05/2004	3.397,02
01.02.02	2	31/05/2004	09/06/2004	5.612,33
01.02.02	2	30/06/2004	09/10/2004	529,68
01.02.02	2	31/07/2004	09/11/2004	615,52
01.02.02	2	31/08/2004	09/09/2004	3.727,91
01.02.02	2	30/09/2004	09/10/2004	4.621,82
01.02.02	2	31/10/2004	09/11/2004	319,18
01.02.02	2	30/11/2004	09/12/2004	8.252,99
01.02.02	2	31/01/2005	09/02/2005	359,17
01.02.02	2	28/02/2005	09/03/2005	255,51
01.02.02	2	31/03/2005	09/04/2005	393,54
01.02.02	2	30/06/2005	09/07/2005	256,90
01.02.02	2	31/07/2005	09/08/2005	12,44
01.02.02	2	31/08/2005	09/09/2005	269,16
01.02.02	2	30/09/2005	09/10/2005	11,50
01.02.02	2	31/10/2005	09/11/2005	176,27
01.02.02	2	30/12/2004	09/01/2005	9.178,77
TOTAL				46.211,55

No que concerne às infrações 03 e 04, o próprio autuado reconhece o cometimento das irregularidades apontadas na autuação, inclusive, efetuando o recolhimento do débito reconhecido.

Assim, as infrações 01 e 02 são parcialmente subsistentes e as infrações 03 e 04 integralmente subsistentes, ficando o débito originalmente apontado no Auto de Infração reduzido para R\$ 106.971,41.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207351.0001/07-2, lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFACTURING BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.971,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR