

A. I. Nº - 207351.0022/07-0  
AUTUADO - DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFATURING BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 30.07.2009

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0232-01/09**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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 parcelas relativas a insumos da produção. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Excluídas parcelas relativas a insumos da produção. Infração parcialmente subsistente Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2007, reclama ICMS no valor de R\$ 55.723,22, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 45.108,13, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.615,09, acrescido da multa de 60%.

Consta à fl. 30, Termo de Revelia, lavrado em virtude de ter o sujeito passivo deixado transcorrer o prazo de 30 (trinta) dias, a partir da data da ciência, sem apresentar defesa, efetuar o pagamento, ou fazer depósito do montante integral do débito.

À fl. 32, a GECOB/DÍVIDA ATIVA, considerando a ausência de identificação do signatário do contribuinte no Auto de Infração, retornou o processo à INFRAZ/ILHÉUS, a fim de que fosse intimado o contribuinte, conforme o artigo 108 do RPAF/99. Foi solicitado ainda que, caso não houvesse o pagamento ou impugnação no prazo regulamentar, fosse alterada a data da ciência e emitido novo Termo de Revelia.

Intimado o autuado(fls. 34/35), este apresentou defesa às fls. 37 a 40, observando, inicialmente, que as infrações estão diretamente relacionadas, tendo em vista que na infração 01 foram glosados créditos e materiais adquiridos para utilização no processo industrial, por entender o autuante que os materiais foram destinados ao uso e consumo, e em decorrência dessa glosa, exigi a diferença de alíquota decorrente de tais aquisições na infração 02.

Afirma que o autuante não atentou que os materiais descritos nas notas fiscais relacionadas nos anexos que acompanham o Auto de Infração não são utilizados pela empresa como simples

materiais de consumo próprio, mas são materiais intermediários, que se consomem no processo produtivo, e cuja natureza diz irá debater a seguir.

Aduz que por material intermediário, entende-se aquele que se consome em qualquer uma das fases do processo industrial, ou seja, em qualquer ponto da linha produtiva, em vista do que estariam excluídos os materiais que seriam empregados em linhas marginais ou mesmo independentes, estes sim, que se caracterizam como sendo de uso e consumo. Portanto, para que se reconheça o direito de crédito, é necessária a demonstração de que seu uso seja essencial na obtenção do novo produto.

Acrescenta que, firmou-se o entendimento de que os materiais sujeitam-se a um desgaste contínuo, gradativo e progressivo, até que se tornem imprestáveis para o fim a que se destinam, ou seja, que cumpram as suas finalidades específicas no processo produtivo, não podendo ser recuperados e/ou restaurados de modo a possibilitar novo uso, motivo pelo qual é aceito o creditamento relativo aos materiais intermediários.

Afirma que os materiais intermediários são aqueles que se consomem em uma das fases do processo industrial, mantendo contato físico direto com o produto que se industrializa, caracterizando-se como tal pelo fato de perderem suas características originais, o exige a substituição deles em períodos determinados de tempo em face de sua completa inutilização e/ou exaurimento.

Cita e transcreve entendimento da Consultoria Tributária da SEFAZ/SP, em resposta dada à Consulta n. 3.785, de 25.10.72, para sustentar que materiais intermediários são aqueles essenciais e empregados diretamente em uma das fases do processo produtivo, se consumindo integralmente, em vista do que não se prestam mais para os fins que lhe são próprios, circunstância essa que obriga a sua substituição por novos materiais que, igualmente, virão a ser substituídos oportunamente.

Conclui requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 55, dizendo que o § 1º do artigo 93 do RICMS/BA, “condiciona” o aproveitamento de crédito de produtos intermediários, a 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, cabendo a análise de cada produto sob essas condicionantes. Diz que atendidas as duas primeiras ou a última, o produto é intermediário.

Esclarece que adotou este procedimento, ou seja, tendo verificado os produtos arrolados no Demonstrativo de Créditos Indevidos, concluiu que aqueles produtos não atendem as condições acima citadas. Menciona a título exemplificativo, álcool comum 95 graus, rotor de borracha, graxa, como produtos que não atendem as condicionantes referidas acima.

Finaliza reproduzindo a legislação pertinente a matéria, no caso, o artigo 93, do RICMS/BA.

A 1ª JJF, considerando a alegação defensiva de que as mercadorias arroladas na autuação participam do processo produtivo na condição de produto intermediário, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF (fl.58), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal, para verificar e informar sobre a participação das mercadorias relacionadas na autuação no processo produtivo do autuado.

O diligente da ASTEC/CONSEF, através do Parecer ASTEC n. 046/2009(fls. 60 a 62), esclareceu que intimou o contribuinte para apresentar informação sobre a utilização dos produtos relacionados na autuação, tendo este através de sua área técnica, elaborado o demonstrativo que anexa às fls. 65/66, no qual descreve a aplicação de cada mercadoria na planta produtiva.

Conclui manifestando o entendimento de que a solicitação contida na diligência foi satisfeita.

Intimado o contribuinte para conhecer o resultado da diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF (fl. 78), este se manifesta à fl. 82, reiterando que deve ser confirmado o seu direito aos créditos glosados na autuação, em face da comprovada natureza de produtos intermediários, e não de materiais de uso e consumo.

O autuante se pronunciou à fl. 84, salientando que nem todos os produtos relacionados na informação do contribuinte(fls.70 a 74), foram objeto de autuação. Consigna que nas planilhas de apuração do débito no campo “ICMS Indevido”, conforme fls. 07 a 20, apenas os produtos utilizados como material de consumo foram objeto da exigência fiscal na forma regulamentar.

Finaliza mantendo a autuação.

## VOTO

Inicialmente, verifico que as infrações imputadas ao autuado estão diretamente relacionadas, por envolverem as mesmas mercadorias, ou seja, a infração 01 registra que o contribuinte *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento*, e a infração 02 consigna 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*.

Observo que o autuado impugna a acusação fiscal, sustentando que os materiais descritos nas notas fiscais relacionadas nos anexos que acompanham o Auto de Infração, 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.

Os materiais objeto da autuação são os seguintes: Data Show; Glicerina TC; Borracha Celeron; BV 15711 Catalo; Junta 6 9X10 5 Nylon; 2 4 MM; Branco secção especial; Transparência não tóxica; TC; Teste Kit 20 testes; Spectrus 0X 1201; Ventosa alimentadora; Hipoclorito sódio granel; Caustica liq; Ácido nítrico 53; Emulsion; Esfera Gachot Corp; Principal lona; Ácido acético glacial; Conexão SMS; Item 15; Carvão Ref. K32; Industrial 34; Cloro Bom 60 kg; Dianocid DN 2106; Witte; Boca de Inspeca; Secção Especial P Reg; Acrílico TQ; Lado Rotor Borr; Mesclada TM único; Anel O DI 50 17 X W 5 33 MM; Branca P Tampa Scheff; VA03025 25kg KSHR; Anel O DI 37 89 X W 6 00MM; Especial; Rosca Inox 1 2; Anel O DI 42 52 X W 2 62MM; Mesclada TM único; Industrial 34; Axial do Conjunto; Dianodic DN 2106; Conexão SMS DIAM 2; Metanol P A; Anidro PO 15 kg; Anel O DI 120 24 X W 3 53 MM; 33 MM; F74B5B 85; 830 RPM8 730MAX.

No presente caso, o cerne da questão reside na necessidade de se identificar se as mercadorias arroladas na autuação, conforme identificado acima, têm a natureza de material para uso e consumo do estabelecimento -conforme entende o Fisco- ou de produtos intermediários utilizados no processo produtivo- 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 pelo diligente através do Parecer ASTEC Nº 046/2009, o qual anexou aos autos (fls. 70 a 74), relação fornecida pelo próprio autuado, onde consta a forma de participação dos produtos arrolados na autuação em seu processo produtivo.

Antes de analisar a participação dos materiais, conforme descrito pelo autuado, registro que a admissibilidade do crédito fiscal pela legislação do ICMS do Estado da Bahia, não alcança os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentais, por não terem a natureza de produtos intermediários, estando amparada na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e Regulamento do ICMS/BA(aprovado pelo Decreto nº 6.284/97).

Assim é que, nos termos do art. 93, inciso V, “b”, do RICMS/BA, material de uso e consumo é definido como *mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96)*.

O mesmo artigo 93 acima referido, ao falar sobre a utilização de crédito fiscal estabelece no seu § 1º, I, que: *Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Nessa linha de entendimento tem se posicionado o Conselho de Fazenda, ou seja, os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal, não se constituindo em produtos intermediários, a exemplo do que ocorreu no julgamento do Auto de Infração n. 207351.0001/07-2, no qual o autuado figurou no pólo passivo, cuja matéria guarda estreita semelhança a de que cuida o presente Auto de Infração. No julgamento do referido Auto de Infração, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal julgou procedente parcialmente, conforme o Acórdão CJF 0132-12/09, cujo voto proferido pela ilustre Conselheira Mônica Maria Roters, reproduzo em parte:

**“VOTO**

(...)

*De igual forma, fone de PABX e impressora jato de tinta são bens do ativo imobilizado, que, inclusive, gera crédito fiscal na forma determinada em lei. Em assim sendo, neste momento, devem ser glosados.*

*Anel estacionário de vedação, conjunto de escovas, cordão para tampa de peneira White, correia transportadora principal, Dianodic DN 2106, elemento para filtro, sole anel de vedação, junta 551 X 539 X 12, borracha, diversos tipos de juntas (de borracha preta, secção especial, boca de envasar, de borracha especial, de borracha Viton para conexão, 9,3/2,4, de porta inspeção elíptica externa, borracha branca para boca), mangueira transporte 2 x ½, membrana 90, bucha de vedação kor-p AB-18, com 2 furos, correia em V, graxa lubrificante de grau alimento, junta, selo metálico, junta de borracha branca para boca, mangueira flexível preta, martelo comprimir grampos para costura com pré-fí, vaselina líquida, anel de vedação do selo e de vedação rotativo – carvão, fluido especial p/ bomba de vácuo leyboard, gaxeta do embolo, ref. Bv-15711 – catalo, junta de vedação para visor acrílico tangues gran, mola anel rotativo vedação conjunto 217.1 e 211, fotocélula, perfil borracha preta tipo especial 10x1, tinta pret s/óleo car-borracha, filtro contra amônia para máscara panorama nova, disco com orifício 703.114 t/c, alizarina são ferramentas e/ou materiais não consumidos no processo de industrialização, não integrando o produto final fabricado.*

*Entretanto, concordo com a PGE/Profis em relação ao produto fosfato trisódico cristalizado. A diligência fiscal comprovou que esta solução é utilizada na água da caldeira que, aquecida, produz o vapor e o cozimento do leite. Neste caso, ele se caracteriza como produto intermediário, devendo ser excluído do levantamento fiscal. Também entendo, pela característica da atividade do recorrente, produção de laticínios, que os produtos kit Devoltest SP (utilizado como método para detecção de resíduos antibióticos no leite) e do SNAP tetracycline test kit 20 (utilizado pela produção para pesquisa de análise de antibiótico no leite) e, por consequência, também o SNAP beta-lactamico devam ser excluídos da autuação por terem características de produtos intermediários, dentro da atividade do recorrente.*

Assim, considerando a descrição da participação dos produtos apresentada pelo autuado e os fundamentos da decisão da 2ª CJF acima transcrita, concluo que Data Show; Glicerina TC; Borracha Celeron; BV 15711 Catalo; Junta 6 9X10 5 Nylon; 2 4 MM; Branco secção especial; Transparência não tóxica; TC; Spectrus 0X 1201; Ventosa alimentadora; Hipoclorito sódio granel; Caustica liq; Ácido nítrico 53; Emulsion; Esfera Gachot Corp; Principal lona; Ácido acético glacial; Conexão SMS; Item 15; Carvão Ref. K32; Industrial 34; Cloro Bom 60 kg; Dianocid DN 2106; Witte; Boca de Inspeca;

Secção Especial P Reg; Acrilicro TQ; Lado Rotor Borr; Mesclada TM único; Anel O D I 50 17 X W 5 33 MM; Branca P Tampa Scheff; VA03025 25kg KSHR; Anel O DI 37 89 X W 6 00MM; Especial; Rosca Inox 1 2; Anel O DI 42 52 X W 2 62MM; Mesclada TM único; Industrial 34; Axial do Conjunto; Dianodic DN 2106; Conexão SMS DIAM 2;Metanol P A; Anidro PO 15 kg; Anel O DI 120 24 X W 3 53 MM; 33 MM; F74B5B 85; 830 RPM8 730MAX, são ferramentais e/ou materiais não consumidos no processo de industrialização, não integrando o produto final fabricado.

Contudo, seguindo a mesma linha de entendimento apresentada pela 2<sup>a</sup> CJF, deve ser excluída da exigência fiscal, em decorrência da característica da atividade do autuado, no caso, produção de laticínios, o produto “test kit 20”, utilizado pela produção para pesquisa de análise de antibiótico no leite, por ter característica de produto intermediário, dentro da atividade do autuado.

Assim sendo, com a exclusão dos valores referentes ao produto “test kit 20”, as infrações 01 e 02 são parcialmente subsistentes no valor de R\$ 44.698,10 e R\$ 10.029,32, respectivamente, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 01**

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2006	75,41
28/02/2006	460,02
31/03/2006	3.305,51
30/04/2006	12.411,85
31/05/2006	5.629,71
30/06/2006	2.999,27
31/07/2006	872,78
31/08/2006	10.439,01
30/09/2006	4.259,43
31/10/2006	4.140,25
30/11/2006	104,86
TOTAL	44.698,10

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 02**

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2006	96,43
28/02/2006	657,17
31/03/2006	4.722,15
30/04/2006	314,85
31/05/2006	542,82
30/06/2006	271,70
31/07/2006	1.246,83
31/08/2006	324,94
30/09/2006	1.350,64
31/10/2006	351,99
30/11/2006	149,80
TOTAL	10.029,32

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207351.0022/07-0, lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFATURING BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 54.727,42, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “f”, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR