

PROCESSO - A.I. Nº 206975.0006/00-3
RECORRENTE - UCAR - PRODUTOS DE CARBONO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO ESPECIAL - Acórdão 1ª CJF nº 0082-11/02
ORIGEM - INFRAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 12/09/02

CÂMARA SUPERIOR

ACORDÃO CS Nº 0121-21/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Caracterizado que os produtos que motivaram a autuação (fresas, serras fitas, pastilhas, insertos e facas), a exceção das chapas e cilindros, são efetivamente bens ferramentais e materiais para uso e consumo do estabelecimento, e não produtos intermediários na forma pretendida pelo recorrente. Vedada pela legislação a utilização dos créditos fiscais quando das suas respectivas aquisições. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão Recorrida. **b)** SERVIÇOS DE TRANSPORTE E ALIMENTAÇÃO DE PESSOAL DA PRODUÇÃO. Suscitada pelo sujeito passivo preliminar de nulidade da exigência fiscal, sob o argumento de que seu comportamento pautou-se em orientação da própria Secretaria da Fazenda, externada no Parecer GECOT/DITRI nº 1876/98. De fato o referido Parecer, ao ser disponibilizado na INTERNET para conhecimento e consulta por parte de qualquer contribuinte ou interessado, evidenciou o intuito da SEFAZ de dar ciência aos administrados do seu entendimento sobre a matéria, muito embora externada em resposta à indagação feita por preposto fiscal – à época Gerente do setor petroquímico – o que vincula a Administração. Acatamento da preliminar, em decisão não unânime, apenas quanto aos serviços de transporte dos empregados, prestados a partir de 01.11.96, quando entrou em vigor a Lei Complementar 86/97 em relação aos créditos fiscais, na forma externada no referido Parecer. Prevalência dos Princípios da Boa-fé e da Lealdade Administrativa. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Identificado que os produtos são destinados ao uso e consumo pelo estabelecimento do recorrente, à exceção de “chapas” e “cilindros”, a falta de pagamento do imposto constitui infração. Modificada a Decisão Recorrida. Preliminar de nulidade Parcialmente Acolhida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, respaldado no art. 169, II, “b”, do RPAF/99, em face da Decisão contida no Acórdão nº 0082-11/02, proferida na 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no prazo decendial, em decorrência de ter a mesma na apreciação do Recurso de Ofício, dado Provimento ao mesmo, modificando a Decisão de 1ª Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, julgando-o totalmente Procedente, e Negou Provimento ao Recurso Voluntário.

O sujeito passivo através de seu representante legal, inicialmente interpôs Recurso de Revista contra o Acórdão da 1ª Câmara acima referido, às fls. 447 a 566, em 15.03.2002, inclusive anexando paradigmas referente a parte da glosa de créditos, e suscitou nulidade dos créditos referente aos serviços de transportes e de alimentação de pessoal, mas, requereu, mediante petição específica, em 26/06/02, que fosse o mesmo processado como Recurso Especial, conforme previsto no art. 169, II, “b” do RPAF/99, por ser este o Recurso que devolve toda a matéria para a apreciação da Câmara Superior, em face da reforma do julgamento da 1ª instância no Recurso de Ofício, e suscitou a Preliminar de Nulidade Absoluta da matéria que foi objeto do Recurso Voluntário, que resultou em Decisão desfavorável ao mesmo.

Invoca o Princípio da Verdade Material e o Princípio Processual da Fungibilidade dos Recursos, para que o mesmo seja processado e julgado como Recurso Especial, em relação à parte da Decisão da Câmara que modificou o julgamento da Junta, e quanto ao que foi mantido no Recurso Voluntário relativo ao crédito do serviço de transporte e alimentação dos funcionários do setor de produção, requer que seja analisado como Preliminar de Nulidade junto com o referido Recurso Especial.

As infrações contidas no Auto de Infração foram as seguintes: Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal e Infração; 2 – Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição em outras unidades da Federação, das mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, constantes no Anexo II.

Relativo ao item 1, os créditos considerados indevidos podem ser assim decompostos:

1.1 - créditos indevidos decorrentes de aquisições de materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento, nos exercícios de 1995 e 1996, que segundo as autuantes não integram o produto final e não são consumidos no processo produtivo – R\$165.810,95;

1.2 - créditos extemporâneos calculados e atualizados monetariamente e acrescidos de juros, referente a serviços de transportes de funcionários nos exercícios de 1993 a 1998, no valor de R\$341.711,69;

1.3 - créditos também calculados da mesma forma, referente a alimentação fornecida aos funcionários do setor de produção, no mesmo período, no total de R\$338.365,10;

1.4 - crédito indevido referente a serviços de transportes de funcionários da produção, nos exercícios de 1999 e 2000, nos totais de R\$110.997,71 e R\$113.748,70, respectivamente;

1.5 - crédito indevido relativo a alimentação fornecida aos funcionários nos exercícios de 1999 a 2000, nos totais de R\$86.460,18 e R\$77.432,57.

Os valores dos itens que compõem a infração 1, acima demonstrados, perfazem o montante de R\$1.234.526,90. Já a infração 2, perfaz o total de R\$153.976,36, e ambos totalizam o valor de R\$1.388.503,26, constante da peça exordial.

O julgamento da 1^a Junta de Julgamento Fiscal, em decisão não unânime, através do Acórdão nº 0670/01, foi pela Procedência Parcial, relativo a parte do item 1 e a Improcedência do item 2, totalizando o débito remanescente em R\$1.068.715,95.

Nos Embargos de Declaração interpostos às fls. 281 a 323, a mesma Junta de Julgamento Fiscal Não Proveu os aludidos Embargos, através do Acórdão nº 2065-01/01, considerando que inexistia contradição ou obscuridade na Decisão.

A PROFAZ. ao se manifestar às fls. 393 e 394 acerca do Recurso Voluntário, exarou Parecer onde considerou que não foram apresentados elementos posteriores ao julgamento da Junta capazes de modificar o entendimento daquela instância acerca dos itens que envolvia a glosa dos créditos utilizados, relativo aos serviços de transporte e alimentação, e acrescentou ainda que entendia quanto ao Parecer da DITRI que orientava ou prestava esclarecimento a fiscalização que o mesmo não tinha força vinculativa, e por não ter sido exarado em processo específico, com referência ao autuado, prevalecia o princípio da reserva legal. Considerou que o art. 93, I e § 1º, do RICMS/97 não se adequava ao caso, e opinou pelo Improvimento do Recurso.

O julgamento da 1^a Câmara, ora combatido em sede de Recurso Especial, modificou a Decisão da 1^a instância, e em Decisão por maioria, Proveu o Recurso de Ofício, e por unanimidade, Negou Provimento ao Recurso Voluntário. Transcrevo na íntegra o voto do Relator (2^a Instância: Recurso Voluntário e Recurso de Ofício):

“Analisarei, em primeiro lugar, os itens onde ocorreram as sucumbências por parte da Fazenda Pública Estadual quando do julgamento realizado na 1^a Instância administrativa e que foram devolvidos para novo julgamento em sede de Recurso de Ofício.

Entendo que, inicialmente, é necessário destacar que o aqui recorrido é um estabelecimento industrial que fabrica ELETRODOS e CÁTADOS, cuja descrição sucinta do seu processo produtivo é a que está consignada às fls. 32 a 40 dos autos.

Em vista disto, destaco que os materiais, com as respectivas utilizações, que foram objeto da glosa de créditos fiscais pelas autuantes são os seguintes:

- *Chapas de Aço : Material adquirido para posterior fabricação de cilindros, os quais são empregados para o cozimento do eletrodo e dos cátodos.*
- *Industrialização : Refere-se às notas fiscais emitidas pela empresa Alpha Engenharia Ltda., relativas as confecções dos cilindros acima referidos, com utilização das chapas de aço fornecidas pelo ora recorrido. Aqui, merece destaque que, os ciclos de cozimento dos eletrodos variam de 7 a 16 dias (fl. 33) enquanto que os de cátodo levam de 8 a 20 dias (fl. 38). Já a vida útil do cilindro corresponde a cerca de 25 fornadas, conforme laudo fornecido pelo CEPED, fl. 63.*
- *Fresas : As plainas fresadoras são utilizadas na etapa de usinagem do cátodo, etapa esta que apenas transforma fisicamente as peças, adequando-as ao pedido de cada cliente.*
- *Serra Fita : Utilizadas na etapa de usinagem dos eletrodos, consistindo em uma peça que se acopla em uma máquina para fim de corte do eletrodo.*
- *Pastilhas : Utilizadas no desbaste dos eletrodos, após o cozimento, para eliminar os resíduos porosos.*
- *Insertos : São lâminas utilizadas para abertura de roscas em eletrodos usinados.*

- *Faca : Função semelhante a da serra fita, só que atuando sob forma de impacto.*

A questão central da lide consiste em verificar se os materiais acima, à luz da legislação tributária estadual, a qual todos estão obrigados a seguir e que atende à norma constitucional, são enquadrados como insumos industriais ou materiais de consumo pelo estabelecimento fabril, já que, sequer cogitou-se em tratar-se de bens para fim de imobilização, mesmo porque a vida útil dos mesmos não permite esta classificação.

Não se pode olvidar que os fatos geradores ocorreram no período de janeiro/95 a junho/96 onde vigia o RICMS aprovado pelo Decreto nº 2.460/89 e, também, no período de julho/96 a dezembro/96, período em que vigorou o RICMS aprovado pelo Decreto nº 5.444/96. Portanto, os fatos geradores da autuação, item 1.1, ocorreram durante a vigência da Lei nº 4.825/89 e, com base na mesma, é que deverão ser analisados.

Tratando-se de Recurso de Ofício, onde a Decisão não foi unânime, cabe-me analisar os Votos Vencido e Vencedor, as respectivas fundamentações e os elementos pertinentes presentes aos autos.

Apesar do brilhante Voto proferido pelo ilustre e competente Julgador autor do Voto Vencedor, entendo que deve prevalecer a fundamentação esposada pelo Voto Vencido pois, embora pretenda o recorrido ver reconhecido o direito a tais créditos e, consequentemente, o afastamento da exigência de pagamento da diferença de alíquotas, a legislação baiana, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, não dá guarida à sua pretensão, pois tais produtos, conforme pode ser observado na descrição acima, não têm a natureza de insumos a permitir o gozo do crédito fiscal, pois, trata-se de ferramentais que são consumidos em diversas etapas distintas em seguidos processos produtivos, permanecem em contínua utilização, inexistindo o rápido consumo e constante renovação citado no Voto Vencedor.

Vejo que o inciso III, art. 51, da Lei nº 4.825/89, baliza muito bem a questão :

“Art. 51 . Não implicará em crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes :

.....

III – a aquisição de insumos (mercadorias ou produtos) que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos, ou não integrem o produto final, na condição de elemento indispensável à sua composição”.

Da leitura e interpretação do dispositivo legal acima, concluo que as chapas de aço, as quais, após industrialização por terceiros, transformam-se em cilindros para cozimento de eletrodos e cátodos, plainas fresadoras, serra fita, pastilhas, insertos e facas, pelas características e emprego, não podem ser considerados como insumos industriais e que, apesar de utilizados, continuamente, no processo industrial, não são consumidos em uma única etapa de industrialização, chegando os cilindros a serem utilizados em até 25 formadas distintas, podendo cada fornada alcançar até 20 dias. Além disto, não se integram ao produto final, em qualquer circunstância.

Entendo correta a exigência fiscal do item 1.1 no valor de R\$165.810,95 e, consequentemente, é também devido o pagamento do valor referente à diferença de alíquota indicada na infração 2 no total de R\$153.976,36.

No tocante ao Recurso Voluntário, antes de adentrar no mérito da autuação, quero deixar claro que me aterei apenas às questões técnicas e legais da lide, ignorando algumas citações constantes na peça recursal que não tem pertinência com o objeto da autuação.

De início, quero ressaltar que acolho integralmente o Parecer opinativo da Douta PROFAZ, fls. 393/394, pelo fato de também não vislumbrar nos argumentos apresentados pelo recorrente, elementos suficientes para modificar o julgamento realizado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja Decisão, por unanimidade, em relação às parcelas objeto deste Recurso Voluntário, considero irretocável.

Convém ser ressaltado de imediato que, ao contrário do que se expressou o recorrente, o Parecer GECOT nº 1876/98 não se refere à CONSULTA e sim, a uma ORIENTAÇÃO fornecida a um auditor fiscal que a solicitou, não constando que o referido Parecer tenha sido aprovado pelo Diretor de Tributação, pois não consta do mesmo sua assinatura.

No que se refere a alegação de que “todas as empresas de Camaçari e Simões Filho – todas sem exceção – receberam cópia do aludido Parecer” vejo que o recorrente não pode estar incluído nesse rol pois é uma empresa localizada em outro município, ou seja, Candeias. Ademais, a orientação da DITRI não foi em relação a um processo envolvendo diretamente o recorrente e sim uma orientação de procedimento que poderá ou não ser acolhida pelo CONSEF que deve ater-se as disposições de Lei e Regulamento que, sem dúvida, prevalecem sobre a interpretação consignada na aludida orientação.

Adentrando, especificamente, na matéria enfocada nos itens 1.2, 1.3, 1.4 e 1.5 da infração 1, vejo que se referem à utilização de créditos fiscais tidos como decorrentes de aquisições de serviços de transporte e alimentação para funcionários que estariam ligados ao setor produtivo do estabelecimento do recorrente.

Os itens 1.2 e 1.3 referem-se a transportes e alimentação de funcionários, respectivamente, ocorridos nos exercícios de 1993 a 1998, cujos valores, após atualizados monetariamente e acrescidos de juros pelo próprio recorrente, foram escriturados extemporaneamente no exercício de 1998. Já os itens 1.4 e 1.5 tratam da mesma questão, na mesma ordem, porém os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 1999 e 2000, não existindo lançamento extemporâneo nestes casos.

Considero que a questão envolvendo créditos fiscais decorrentes da aquisição de serviços de transportes e alimentação para funcionários do setor de produção está muito bem analisada na Decisão recorrida, cuja fundamentação constante do Voto não merece qualquer tipo de reparo, pois está inclusive respaldada em jurisprudência deste CONSEF, da lavra da Câmara Superior que, através dos Acórdãos nº 1.731/00 (fl. 212) e nº 0222/00 (fl. 217), já decidiu que não há direito a uso de crédito fiscal nas situações aqui comentadas.

De maneira que possuo entendimento semelhante ao da PROFAZ quando, esse órgão jurídico da SEFAZ assim se expressa : “Entendemos, por fim, que o previsto no art. 93, I, 1º do regulamento do ICMS/97, não se adequa ao quanto ficou demonstrado nos autos, o serviço de transportes de empregados não está vinculado ao processo produtivo, este só estaria se ocorresse o transporte , feito por transportadora, de insumos ou matéria prima empregados no processo produtivo, não há consumo no processo, nem tampouco integra o produto final o referido serviço de transporte”. O mesmo raciocínio vale para a questão da alimentação, já que o recorrente não é uma empresa fornecedora de refeições que, neste caso, faria jus aos créditos dos insumos utilizados no preparo das refeições.

Convém destacar que o recorrente valeu-se de dispositivo do RICMS/97 para tentar justificar ocorrências verificadas em períodos anteriores, isto é, exercícios de 1993 a 1996 e, também, efetuou lançamentos extemporâneos com valores atualizados monetariamente e acrescidos de juros, em frontal inobservância ao disposto no § 3º, art. 94 do RICMS/89 e § 2º, art. 93 do RICMS/97.

Quanto as Decisões de tribunais pátrios citados na peça recursal, embora mereçam o maior respeito, assim como as citações pertinentes a ilustre tributaristas, temos que nos ater ao contido na legislação tributária estadual, que é constitucional, e devemos segui-la e aplicá-la.

DIANTE DO EXPOSTO, MEU VOTO É PELO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO E PELO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO, PARA QUE SEJA MODIFICADA A DECISÃO RECORRIDA E O AUTO DE INFRAÇÃO SEJA JULGADO INTEGRAMENTE PROCEDENTE”

Os argumentos aduzidos pelo recorrente na extensa peça recursal, às fls. 447 a 566, articulados na forma de Recurso de Revista, em síntese foram os seguintes:

- 1- que não se conformava como a matéria em lide tinha sido apreciada de forma tão distorcida pelos diversos segmentos da Secretaria da Fazenda, se referindo a DITRI, 1ª Junta de Julgamento Fiscal e a 1ª Câmara;
- 2- alega ter apresentado na peça de impugnação diversos paradigmas relativos a glosa de crédito de materiais, que foram objeto de cobrança de imposto na presente autuação, citando os produtos chapas e cilindros, e transcrevendo o Acórdão CJF nº 2168-12/01;
- 3- diz que os créditos de serviços de transportes foram objeto de consulta por auditor fiscal à DITRI que é o órgão competente, e que seguiu a essa orientação. Alega que nos termos do art. 100, do CTN, as decisões administrativas e práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas se constituem normas complementares;
- 4- alega que o gerente da GEPEQ – Gerência de Empresas de Produtos Petroquímicos – distribuiu cópia do Parecer da DITRI para todas as empresas vinculadas a este setor;
- 5- requereu nulidade da autuação argüindo ser uma nulidade absoluta, quanto a autuação referente a glosa dos créditos de transporte e alimentação, citando o artigo 2º do RPAF, que trata dentre os princípios jurídicos o da certeza e segurança jurídica. Cita, ainda, a regra do art. 112, do CTN que consubstancia o princípio do “*in dubio pro reo*”. Invoca o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.” Alega que agiu de acordo com a orientação da SEFAZ através do DITRI, fazendo alusão ao referido Parecer;
- 6- no mérito, se insurge com a glosa dos materiais de consumo alegando que os mesmos são empregados na produção industrial. Assevera que as autuantes na informação fiscal deram total razão à empresa, porque embora neguem o direito ao crédito, declararam que os referidos materiais “são aplicados na produção industrial”;
- 7- comenta que no voto vencedor na 1ª Instância, o Relator observou o que dispõe no Parágrafo único do art. 51, da Lei nº 4825/89, quanto a expressão “produtos intermediários”;
- 8- alega que a fiscalização contrariou a lei e o regulamento ao proceder a glosa dos créditos, porque os mesmos estariam vinculados diretamente ao processo industrial, sem atentar para a interpretação teleológica da norma, quanto ao seu real objetivo;

- 9- diz que e é indevida a parcela exigida a título de diferencial de alíquota, porque as aquisições teriam sido de insumos industriais;
- 10- afirma que o crédito é um direito e não um benefício fiscal e que por isso entende que não pode o mesmo ser submetido a condições. Cita doutrina acerca da não cumulatividade do crédito;
- 11- cita entendimento da DITRI quanto ao direito ao crédito de materiais vinculados ao processo industrial, no Parecer GECOT/DITRI nº 2189/98, emitido em resposta de uma consulta feita por uma siderúrgica deste Estado, transcrevendo trecho da mesma, e informa que obteve via internet;
- 12- cita o conceito de insumo segundo Dicionário Delta Larousse. Menciona ainda o Parecer Normativo nº 01/81, e observa que o mesmo tem que ser lido com ressalvas, porque foi exarado na época do ICM, e que o referido imposto foi modificado substancialmente na Constituição de 1988;
- 13- diz que a fiscalização não tem seguido a orientação da DITRI. Alega que acessa a Internet e verifica os Pareceres daquele órgão e tem agido em conformidade com os mesmos. Mas que a fiscalização tem ignorado o aludido órgão;
- 14- prossegue fazendo alegações quanto a existência do direito do pretenso crédito fiscal. Cita mais uma vez o Parágrafo único do art. 51, da Lei nº 4825/89 quanto a definição de insumos, e os artigos 28 e 29, § 1º e 7º e art. 31, que tratam das hipóteses que autorizam o crédito fiscal;
- 15- afirma que existem equívocos no Auto de Infração, porque os insumos industriais foram considerados materiais de consumo. Transcreve o conceito de material de consumo, constante no trabalho Manual de Registro Fiscal e Contábil da lavra do Prof. José Amândio Barbosa. Transcreve Decisão do TJRJ nº 38/1987, relativo a materiais consumidos no processo de produção, em que foi considerado devido o crédito, independente dos materiais integrarem o produto final;
- 16- descreve os materiais objeto da glosa do crédito (chapas, serra de fita, fresa, pastilhas, inserto e facas), e mais uma vez afirma que os mesmos estariam vinculados à produção. Cita decisões deste CONSEF, onde entende que materiais relacionados a autuação foram considerados insumos, fazendo referência a cilindros, que é feito com chapas (Acórdão da 2º CJF nº 2168-12/01, acostado às fls. 572 a 574 dos autos;
- 17- argüi mais uma vez que entende ter direito ao crédito dos serviços de transporte e alimentação porque os mesmos seriam custos que viabilizam a atividade da empresa e que só assim pode efetivar a produção. Diz que o Parecer da DITRI nº 1876/98 refletiu o que está contido no § 1º, do art. 93, do RICMS/97. E acrescenta que para se negar o crédito, deveria antes revogar a alínea “a”, do inciso I, do § 1º, do referido dispositivo, porque embora não mencione expressamente, mas deve ser interpretado que a norma regulamentar não poderia nominar estes produtos e por isso utilizou a expressão “vinculados”.

Concluiu as suas razões transcrevendo integralmente o mutuado Parecer. Citou ainda doutrina quanto ao princípio da não cumulatividade do imposto, e ao final, requereu que se reconheça o crédito das chapas, facas, insertos e serras fitas, que por serem cortantes teve o precedente no Acórdão nº 1683/99, relativo a disco widea. Reitera o pedido de nulidade dos créditos utilizados

seguindo a orientação dada pela DITRI, alegando que independe de não ter sido uma consulta. Diz ainda que fundamenta o seu pedido no art. 112 do CTN e art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

A PROFAZ às fls 594 e 595 dos autos, exarou Parecer onde analisando as razões do Recurso apresentado pelo recorrente, e a preliminar de nulidade argüida quanto aos créditos fiscais de transporte e alimentação dos funcionários, que foram utilizados sob o argumento de que seguiu uma orientação dada pela DITRI, cujo enunciado dos pontos principais reproduzimos:

“Entendemos possível o acatamento de fungibilidade dos Recursos, havendo previsão para o momento, do cabimento do Recurso especial, Trata-se apenas de questão processual formal, que beneficia o recorrente, com a possibilidade de mais uma apreciação pela Câmara Superior e por outro lado, não traz prejuízo à Fazenda Pública. Em relação ao pedido de nulidade, como preliminar absoluta, pode e deve ser suscitada a qualquer tempo no processo, pela parte ou de ofício, em Recurso específico ou como preliminar do Recurso interposto, logo é possível atender a pretensão do recorrente, em ambos os casos, preservando-se a ampla defesa e o devido processo legal”.

Observou que referente a glosa dos créditos do serviço de transporte e alimentação do pessoal da produção, que voltou a ser argüida em nulidade pelo sujeito passivo, quanto a existência de manifestação da DITRI, em resposta da consulta feita por preposto fiscal da GEPEQ, ao emitir o Parecer às fl. 393 dos autos, entendeu que se tratava de uma orientação interna à fiscalização e que como tal não tinha força vinculativa, mas, que contactando com aquela diretoria foi confirmado que a orientação foi veiculada na Internet e que acessando o site indicado pelo recorrente extraiu cópia do referido Parecer, que imprimiu e anexou aos autos. Acrescentou ainda que a informação de que as empresas do Pólo receberam formalmente daquela Gerência a cópia da orientação, da qual teria reformulado, diante desses novos fatos o seu posicionamento, porque entende neste caso, que o Parecer referido tem efeito normativo *erga omnes*, e que nos termos do art. 100 do CTN seria uma norma complementar e ainda traz a consequência da exclusão da punibilidade, no parágrafo único.

Ao analisar a preliminar de nulidade diz que os princípios da boa fé e lealdade administrativa devem ser respeitados neste caso, entendendo que não pode a fiscalização surpreender os contribuintes com a lavratura do Auto de Infração em situações onde a própria Fazenda orientou formalmente. Prossegue quanto a preliminar com a seguinte conclusão: *“Assim, evoluindo no nosso anterior entendimento, somos pela nulidade do procedimento fiscal em relação à glosa dos créditos referentes a transportes e alimentação dos funcionários vinculados à atividade produtiva”.*

Justifica que no caso dos transportes o Parecer literalmente permitiu a utilização do crédito e quanto ao de alimentação, por ser de sistemática e interpretação idênticas devem receber tratamento isonômico. Assegura que esta foi a interpretação daquele órgão ao fundamentar a possibilidade de se utilizar os créditos dos transportes quando baseou-se no fato de que “os salários e encargos de mão de obra constituem-se em custos de produção”.

Quanto ao Recurso Especial opinou pelo Não Provimento por considerar não existirem fundamentos para modificar a Decisão Recorrida quanto aos créditos dos produtos intermediários e ao diferencial de alíquota, ressalvando-se uma nova apreciação se houver paradigmas mais precisas e que se demonstre o nexo entre as decisões confrontadas.

VOTO

Após a análise dos argumentos aduzidos na preliminar de “nulidade absoluta”, verifico que a mesma confunde-se com o próprio mérito. A questão interpretada no Parecer nº 1876/98, foi

enfrentada na Decisão de 1^a Instância, e no Recurso Voluntário, entendo que voltar a apreciar o mérito, na Câmara Superior, seria criar um precedente que não tem amparo legal, pois estaria se abrindo a discussão em 3^a Instância. Somente através do Recurso de Revista a matéria poderia ser devolvida à Câmara Superior, antecedida, entretanto, pelo pressuposto da admissibilidade, ou seja, apresentação da Decisão paradigmática que contivesse tese jurídica oposta à Decisão de Câmara de Julgamento Fiscal.

Na verdade não se trata de nulidade absoluta como argüiu o recorrente, porque tanto na peça de Impugnação quanto no Recurso Voluntário tratou exaustivamente da matéria nas razões de mérito. Ademais, as nulidades absolutas dizem respeito à inobservância de determinada forma exigida na legislação processual ou quando há violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa ou ainda se houver cerceamento de defesa, ou na hipótese de não assegurar ao litigante o devido processo legal, situações não constatadas no presente processo.

Re corro à Doutrina para conceituar sobre nulidade absoluta e distinguir da relativa, porque na primeira de fato pode ser argüida a qualquer tempo no processo, tanto pela parte interessada como declarada de ofício, enquanto na segunda o interessado deve argüir na primeira fala aos autos, sob pena de preclusão.

Segundo Sávio de Figueiredo Teixeira na sua obra Prazos e Nulidades em Processo Civil, 2^a edição -Editora Forense- pag. 56 “ *Na nulidade absoluta, via de regra cominadas, infringe-se uma norma com predominante interesse público, a viciar o ato, o procedimento, ou o próprio processo, sendo presumido o prejuízo. A violação do modelo legal atinge não apenas o interesse da parte mas também, e sobretudo, o interesse público, a ordem jurídica. Daí a apreciação da nulidade absoluta não depender de argüição da parte, podendo e devendo ser declarada mesmo de ofício, ao contrário do que ocorre com a nulidade relativa, que reclama argüição oportuna, sob pena de preclusão, porque não atinge os pressupostos de constituição e desenvolvimento válido do processo, nem as condições da ação* ”.

Neste sentido, entendo que a argüição de nulidade ao meu ver deve ser afastada, uma vez que desde o primeiro momento em que se manifestou nos autos o sujeito passivo abordou a existência do Parecer acima citado, não suscitando como preliminar de nulidade, mas na discussão do mérito, e citando inclusive outros Pareceres da DITRI (0919/98 e 2189/98), nas suas alegações quanto ao crédito que entende ter direito e que foram glosados no processo *sub examine*.

Deste modo, não considero uma nulidade absoluta, porque se assim fosse efetivamente poderia ser argüida em qualquer fase processual, e passível de ser suscitada de ofício.

Também não posso analisar como uma questão prejudicial uma vez que a mesma interfere no mérito e como dito acima a discussão do mérito se encerrou no Recurso Voluntário.

Segundo o processualista Moacir Amaral Santos “ *Prejudiciais são as questões de mérito que antecedem, logicamente, a solução do litígio e nela forçosamente haverão de influir* ”.

Logo, só poderá se rever o mérito, se em Recurso de Revista, atender ao que determina o art. 169, II “a” do RPAF/99, porquanto o objetivo do mesmo é uniformizar entendimento, evitando que um Tribunal Administrativo, julgue sobre a mesma matéria jurídica e prolique decisões divergentes. Esses são os antecedentes necessários para que a questão possa ser reexaminada pelo colegiado desta Câmara Superior.

Todavia, considero razoável que, de ofício, fundamentados nos Princípios da Lealdade e da Boa-Fé, que devem nortear a conduta administrativa, se exclua a aplicação de multa, juros e correção

monetária, com referência aos créditos apropriados relativos ao transporte do pessoal da área de produção, a partir da vigência da Lei Complementar nº 87/96, e nos estritos termos das conclusões contidas no referido Parecer GECOT nº 1876/98, com as seguintes observações:

1 - Não há previsão na legislação fiscal da Bahia para a atualização dos créditos fiscais, (art. 93 § 2º do RICMS/97);

2 – A exclusão de multa e demais acréscimos deve se restringir aos serviços de transporte do pessoal da área de produção, repito, somente a partir da Lei Complementar nº 87/96, não se aplicando aos fatos anteriores a vigência da referida Lei, aos créditos relacionados à alimentação e às parcelas resultantes de atualização monetária, procedida pelo contribuinte relativo ao item 1.2 – créditos extemporâneos.

Assim, no caso em tela, o recorrente argüiu em sede de Recurso especial, a nulidade do item concernente aos créditos utilizados com base em consulta respondida pela DITRI, que teria sido formulada por preposto fiscal, e os mesmos créditos foram objeto de glosa na ação fiscal, contrária à orientação que sinalizava o direito ao crédito. Disse ainda o recorrente que recebeu cópia do Parecer nº 1876/98, da resposta formulada pelo Gerente da GEPEQ, transcrevendo o referido Parecer às fls. 159 a 163 da peça de defesa. Constatou-se que de igual modo no Recurso Voluntário às fls. 346 a 438, tratando do mérito das infrações mantidas na 1ª instância, usou como argumento de que entendia fazer jus àqueles créditos fiscais respaldados no referido Parecer, e novamente abordou a questão às fls. 386 a 388 dos autos.

Verifico que o recorrente apresentou inicialmente o pedido de nulidade no bojo do Recurso de Revista às fls 447 a 566, no prazo decinal, e aproximadamente três meses depois, atravessou uma petição alegando que teria ocorrido uma impropriedade formal na interposição do Recurso e requereu que o mesmo fosse apreciado como Recurso Especial, porque este é o Recurso que objetiva atacar a Decisão da Câmara que reformou o julgamento da 1ª instância. Suscitou quanto a parte não provida no Recurso Voluntário que fosse apreciada como Nulidade Absoluta ou mesmo como Recurso Inominado, porque os créditos fiscais respaldaram-se no multicitado Parecer.

Concluo que com tal procedimento, o autuado ao apresentar o Recurso de Revista manifestou o ânimo de recorrer, ou seja demonstrou a sua irresignação com a Decisão proferida na 1ª Câmara.

A referida Decisão poderia ser atacada pelos Recursos de Revista ou Especial, previstos no art. 169, II, “a” e “b”, do RPAF/99. Mas, o contribuinte optou pelo Recurso de Revista acerca do item 1, concernente aos créditos fiscais glosados, quando poderia discutir essa questão em sede de Recurso Especial. No primeiro Recurso trouxe os pressupostos de admissibilidade exigidos na norma processual, uma vez que apresentou paradigmas, logo, não se pode inferir que o recorrente teve dúvida acerca do Recurso cabível. Porém, considerando que o processo administrativo fiscal é regido pelos princípios da informalidade e da ampla defesa, é razoável que se adote o Princípio da Fungibilidade para acolher a solicitação do recorrente e apreciar como Recurso Especial, como acertadamente entendeu a Ilustre representante da PROFAZ no Parecer exarado nos autos.

Portanto, o cerne da lide é saber se a existência de uma orientação da DITRI, para um funcionário fiscal acerca do direito do crédito do serviço de transporte, e a empresa ora autuado, tomando conhecimento do teor dessa orientação, poderia utilizar os créditos com base na mesma.

A manifestação da PROFAZ foi pelo entendimento de que diante da existência de um Parecer que não teve somente o caráter de orientação interna da fiscalização, porque teria sido disponibilizado na Internet e tendo acessado o site indicado pelo recorrente, imprimiu cópia do

mesmo, considerava que por ter sido formalmente escrito, teria efeito normativo *erga omnes* e justificou que esses fatos levaram a reformular o seu posicionamento, já que exarou Parecer no Recurso Voluntário se manifestando de outra forma. Ressaltou que os princípios da boa fé e lealdade administrativa deveriam ser preservados, e opinou pela Nulidade da autuação quanto aos créditos de transporte e alimentação, pois entendia que deveria considerar aquela orientação norma complementa, prevista no art. 100 do CTN.

Observo que relativo ao momento em que o referido Parecer poderia ter induzido os contribuintes a utilizar os créditos dos serviços de transportes do pessoal da produção, seria a partir da vigência da LC 87/96, uma vez que na parte conclusiva do Parecer foi fixado que o crédito era devido a partir da inserção da referida norma na Legislação Tributária. Logo, não poderia o contribuinte ora recorrente se valer do multicitado Parecer e utilizar os créditos de período anterior, como procedeu o recorrente, que levantou os créditos dos exercícios de 1993 até novembro de 1998, atualizou os valores, acresceu de juros e lançou no conta corrente fiscal, nos meses de dezembro de 1998 e janeiro a abril/99.

Deste modo, considero que não resta dúvida de que se trata de situação onde deve a Administração arcar com o ônus de excluir a aplicação da multa, da correção monetária e dos acréscimos legais referentes a parcelas dos créditos glosados relativos aos serviços de transporte, ressalvando que apenas os períodos posteriores à vigência da lei supra mencionada, ao abrigo do disposto no Parágrafo único do art. 100 do CTN, *in verbis*:

Art. 100 – (São normas complementares.....)

Inciso I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
(.....)

Inciso III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único – a observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Justifico que esta minha conclusão encontra respaldo legal no princípio inserto no próprio texto constitucional – o Princípio da Moralidade Administrativa e o da Publicidade (art. 37). Ocorre que não se pode negar que o recorrente procedeu a utilização dos créditos fiscais em questão, lastrado na orientação dada, ainda que tenha sido para um funcionário do Fisco e não através de consulta formulada nos termos da legislação então vigente, entretanto verifica-se que o mesmo extrapolou o conteúdo do Parecer, como já foi demonstrado.

Acrescento, ainda, que outro princípio que agasalha a questão em exame é o da segurança jurídica, ligado ao Princípio da anterioridade da norma que exige o tributo, que consiste evitar a surpresa ao contribuinte, pois o mesmo deve previamente saber o que deve pagar. No caso em lide, ainda que sob a forma de orientação, portanto sem força vinculante, mas não se pode fechar os olhos para o fato de que a matéria foi objeto de indagação a um órgão estatal acerca da possibilidade da utilização do crédito do serviço de transporte e existiu uma orientação do órgão, ainda que em desacordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores e na contramão do entendimento jurisprudencial deste CONSEF.

Efetivamente, não pode deixar de se admitir uma *mea culpa* da Administração, ante a emissão do multicitado Parecer, ademais a responsabilidade pelo dano causado aos administrados é da própria Administração, segundo a Teoria da Responsabilidade Objetiva.

Sugiro que diante dos fatos, seja retirado o referido Parecer da Internet, e ainda a formalização de um ato esclarecendo o incidente, em face das consequências que situações desta natureza afetam as relações fisco/contribuinte.

Assim, com a devida *venia*, não acompanho o opinativo da Douta PROFAZ, na sua inteireza, mas apenas no que manifestou quanto a possibilidade de exclusão das penalidades impostas ao recorrente, salvaguardando porém o lançamento do imposto, relativo aos valores indevidamente creditados do serviço de transporte, uma vez que não pode ser estendido ao serviço de alimentação sob o fundamento de que deve ser dado interpretação idêntica e aplicando tratamento isonômico. Ocorre que da leitura do Parecer em questão, verifica-se que o mesmo sinalizou apenas, o aproveitamento do crédito relativo ao ICMS pago na prestação do serviço de transporte dos empregados na indústria, com base nas disposições constantes na LC 87/96. Portanto a regra do art. 100, do CTN deve ser aplicada nos termos estritos do Parecer.

No que concerne a utilização indevida de crédito fiscal, relativos à alimentação e ao transporte dos empregados na área de produção, devo ressaltar que no Acórdão CS nº 0222/00, proferido nesta Câmara Superior, referente ao Auto de Infração nº 00576609/95, de indústria situada no Pólo Petroquímico de Camaçari proferi o seguinte voto:

“Quanto aos itens da autuação referente à utilização indevida de créditos fiscais relativos à alimentação e ao transporte dos empregados do recorrente, ressalta-se o entendimento equivocado do recorrente ao afirmar que os mesmos sendo custo industrial, “... essencial para que a impugnante obtenha o produto final.....) (sic), cabível seria o uso do crédito. Ora, novamente a empresa utiliza-se de sofismas para embasar o seu entendimento, obviamente que praticamente tudo é tido como custo industrial em um processo de industrialização, mas nem por isso tudo o que é assim considerado gera direito a crédito fiscal. O recorrente não é empresa fornecedora de refeições – quando então os insumos utilizados no preparo das mesmas geram efetivamente direito a crédito – e nem tampouco empresa prestadora de serviço de transporte, já que ninguém presta serviço a si mesmo. Portanto também não há que se falar em direito a crédito nas situações aqui comentadas.”

Por todo o exposto, afasto a nulidade argüida pelo recorrente.

Relativamente ao mérito, considero que os Acórdãos e Resoluções acostadas ao processo pelas autuantes (Resolução nº 4776/95, CS nº 1731/00, CJF nº 469/99, Resolução nº 4296/97, Acórdão CS nº 0222/00), que tratam de glosa de créditos relativos ao serviço de transporte do pessoal da produção, ainda que não seja por unanimidade, demonstra um posicionamento firmado nesta Instância Superior, em torno da matéria.

Embora toda argumentação do recorrente tenha sido em sede de Recurso de Revista, mas tendo requerido a fungibilidade do Recurso para que o mesmo fosse apreciado como Especial, concluo que o exame do mérito dos itens em questão já foram examinados no Recurso Voluntário, que por unanimidade dos membros da 1ª Câmara foi negado provimento, e por não ter previsão legal para ser apreciado neste Recurso Especial, uma vez que este apenas ataca a Decisão que reformou o julgamento da 1º Instância, não adentrarei ao mérito dos itens argüidos como Preliminar de Nulidade.

Em relação ao Recurso Especial, entendo que o mesmo tem cabimento, com base no Princípio da Informalidade do Processo Administrativo Fiscal e no Princípio da Fungibilidade dos Recursos como acima mencionei, que permite que um Recurso seja processado por outro, se presentes, no caso concreto, os pressupostos previstos em lei.

Devo assinalar, que o Recurso acima abrange apenas parte do item 1 e o item 2, do Auto de Infração, em face da reforma pela Câmara da Decisão de 1^a Instância, que são os seguintes:

Infração 1. 1 – créditos indevidos decorrentes de aquisições de materiais para uso e consumo pelo próprio estabelecimento, relativamente aos exercícios de 1995 e 1996, sendo os materiais na conclusão das autuantes, não consumidos no processo produtivo e que não integram ao produto final;

Infração 2 – falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de materiais integrantes do item 1.1, acima, destinados ao uso e consumo do estabelecimento nos exercícios de 1995 e 1996.

Verifico que os argumentos do recorrente de que se tratam de insumos empregados na produção industrial, não estão amparados na regra do art. 51 da Lei nº 4825/89, porquanto da descrição dos materiais vejo que os mesmos, a exceção de chapas e cilindros, tem a natureza de ferramentais (serra fita, fresa, inserto e facas), e material de consumo (pastilhas) materiais constantes dos demonstrativos anexados às fls. 12 a 18 dos autos e fls. 26 a 31, relativos a parcela exigida do diferencial de alíquota, sendo esta infração relacionada com a primeira, porque se referem aos mesmos materiais.

Considerando a descrição constante do documento de fls. 47 a 50, fornecido pelo CEPED, de como se aplicam os materiais que estão descritos como materiais secundários, assim fez se necessário analisar como são utilizados no estabelecimento ora autuado, que fabrica ELETRODOS E CÁTODOS, e à vista do processo produtivo descrito às fls. 32 a 40 dos autos.

Chapas de aço - material adquirido para fabricação de cilindros, os quais serão empregados para o cozimento do eletrodo e dos cátodos.

Fresas - As plainas fresadoras são utilizadas na etapa de usinagem de cátodo, etapa esta que apenas transforma as peças adequando-as ao pedido.

Serra fita - utilizadas na etapa de usinagem dos eletrodos, consistindo em uma peça que se acopla em uma máquina para fim de corte do eletrodo.

Pastilhas - utilizadas no desbaste dos eletrodos, após o cozimento, para eliminar os resíduos porosos.

Insertos - são lâminas utilizadas para abertura de roscas em eletrodos usinados.

Faca - função semelhante a da serra fita, só que atuando sob forma de impacto.

Portanto, estou convencida que à exceção das chapas e dos cilindros, os demais materiais não ensejam o creditamento pretendido pelo recorrente, pois fica patente a natureza de ferramentais quanto a serra fita, inserto e facas, e que efetivamente pastilhas e fresas são materiais de consumo. Ademais inúmeras decisões trilham neste sentido, sendo entendimento predominante neste Tribunal Administrativo o de negar a pretensão do direito ao crédito desses materiais, pois só com a Lei Complementar 87/96 os créditos relativos aos materiais de uso e consumo passaram a ser utilizáveis, porém, sofrendo a limitação temporal a partir de 2003.

Em que pese a existência de dissídio jurisprudencial invocado pelo recorrente, proferidos em decisões de tribunais superiores (STF, STJ) envolvendo a matéria em lide, quanto ao creditamento relativo aos ferramentais e outros materiais de consumo, considero que as mesmas não são paradigmas, ademais as mesmas não tem força vinculante, e por isso não se aplicam ao caso em exame.

Quanto ao direito ao crédito referente as “chapas”, entendo que a descrição nos leva a concluir que não se encaixa na condição de materiais de uso e consumo, uma vez que trata-se de um material empregado na moldagem e acabamento dos produtos, sendo utilizado tanto na fabricação de elétrodos como cátodos, sendo necessária sua renovação constante e são empregados na obtenção de elétrodos e cátodos, na fase de grafitação.

De outro modo, conforme ficou demonstrado as chapas são remetidas para outra empresa – Alpha Engenharia Ltda - que confeciona os cilindros, utilizando as chapas fornecidas pelo autuado, conforme notas fiscais acostadas aos autos. E segundo o laudo da CEPED a vida útil dos cilindros é em torno de 25 fornadas.

Outro fato relevante é que no Acordão da 2^a CJF nº 2168-12/01, os cilindros foram considerados insumos, segundo a Decisão acostada às fls. 572 a 574 dos autos. Sendo inclusive em ação fiscal contra o mesmo estabelecimento ora autuado.

Neste caso, as chapas são consumidas na confecção dos cilindros, e se enquadra no conceito de insumos do Parágrafo único do art. 51 da Lei 4825/89, portanto, deve ser excluído do total do item 1. E quanto a exigência da diferença de alíquota, item 2, também devem ser excluídos os valores referentes aos mesmos produto. E assim os itens 1 e 2 são Parcialmente Procedentes.

Deste modo, deve ser excluído referente a infração 1.1, os valores constantes do Anexo 1. às fls. 11 a 18, do item chapas e cilindros (sendo este denominado Industrialização), no montante de R\$140.542,10, remanescedo o crédito dos ferramentais e materiais de consumo, no valor de R\$12.151,80 (1995) e R\$13.116,75 (1996), totalizando R\$25.268,55. E quanto a infração 2, diferencial de alíquota, deve ser excluído do Anexo 2, às fls. 26 a 31, o valor de R\$151.407,85, mantendo-se os valores de R\$2.216,71 (1995) e R\$351,80 (1996), totalizando R\$2.568,51.

Neste caso, com a devida *venia*, mais uma vez divirjo do entendimento da Douta PROFAZ quando opinou pelo Não Provimento do Recurso Especial, porquanto meu voto é pelo Provimento Parcial, para excluir na exigência fiscal do item 1.1 e do item 2 os valores acima apontados.

Por todo o exposto, concluo que os demais materiais constantes de item 1.1 são insuscetíveis do direito ao crédito e sendo os mesmos adquiridos em outras unidades da Federação, a legislação determina que seja recolhido o valor da diferença de alíquota, exigida no item 2, excluindo como disse acima as parcelas referente a chapas e cilindros.

Para melhor compreensão dos valores mantidos no presente Auto de Infração que remanesce no montante de R\$1.096.553,01, demonstramos as parcelas que se seguem:

Item 1.1 – Crédito indevido de material de consumo e ferramentais – R\$ 25.268,55, com a multa de 60% (exercícios de 1995 e 1996).

Item 1.2 – crédito extemporâneo ref. a transporte do pessoal da produção - R\$341.711,69, com a multa de 60%. – (exercícios de 1993 a 1998, atualizados monetariamente e crescidos de juros).

Item 1.3 – Crédito extemporâneo ref. a alimentação do pessoal da produção – R\$338.365,10, com a multa de 60%. (exercícios de 1993 a 1998, atualizados monetariamente e acrescido de juros).

Item 1.4 – Crédito indevido ref. a transportes do pessoal da produção.

Exercício de 1999 – R\$ 110.997,71

Exercício de 2000 – R\$113.748,70

Total..... R\$224.746,41, excluindo multa, juros e acréscimos *

Item 1.5 – crédito indevido referente a alimentação do pessoal da produção

Exercício de 1999 – R\$ 86.460,18

Exercício de 2000 - R\$77.432,57

Total.....R\$163.892,75, com aplicação de multa de 60%

Item 2 – diferença de alíquota de aquisição interestadual de material de consumo e ferramentais.

Exercício de 1995 – R\$2.216,71

Exercício de 1996 – R\$ 351,80

Total.....R\$2.568,51, com aplicação da multa de 60%.

Por todo o exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, modificando a Decisão Recorrida, e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial.

VOTO VENCEDOR QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE SUSCITADA

Data *venia* o voto da ilustre Relatora, no sentido de rechaçar integralmente a preliminar de nulidade suscitada no presente Recurso, entendemos que esta preliminar merece acatamento parcial, especificamente quanto aos serviços de transporte de empregados, objeto da glosa de créditos do item 1 da autuação, pelos fundamentos que abaixo exporemos:

Inicialmente devemos consignar, ao contrário do afirmado pela Relatora, que não há que se confundir os argumentos apresentados quanto à referida preliminar e o mérito da exigência fiscal. A apreciação da nulidade em tela pode e deve ser feita, sem que se adentre no mérito da exigência, até porque, na fase processual em que se encontra o lançamento de ofício em lide – Recurso Especial - apenas cabe análise de mérito das exigências fiscais reformadas pela Segunda Instância, e dentre as quais, no entanto, não constam a glosa de créditos dos serviços de alimentação e transporte dos empregados da empresa autuada.

Neste sentido, contradiz-se a Relatora ao aduzir, corretamente, que a questão apresentada é de fato uma preliminar, e não uma questão prejudicial, já que nesta última de fato se impõe análise de mérito, embora no inicio do seu voto tenha asseverado que analisar a preliminar suscitada seria analisar o mérito.

Quanto à questão do que seria nulidade absoluta ou relativa, para efeito de se verificar sua admissibilidade a qualquer tempo e até mesmo de ofício, também discordamos da Relatora ao concluir que não se evidencia como nulidade absoluta a preliminar apresentada, ao argumento de que a nulidade absoluta diz respeito à inobservância de determinada forma exigida na legislação processual ou quando há violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa ou ainda se houver cerceamento de defesa, ou na hipótese de não assegurar ao litigante o devido processo legal, situação que, a seu ver, não teriam sido constatadas no processo.

Ora, o próprio texto doutrinário citado pela Relatora para corroborar sua tese se mostra contrário a ela. Assevera corretamente o mestre citado - Sávio de Figueiredo Teixeira – “...Na nulidade absoluta, via de regra cominadas, *infringe-se uma norma com predominante interesse público, a viciar o ato, o procedimento, ou o próprio processo, sendo presumido o prejuízo. A violação do modelo legal atinge não apenas o interesse da parte mas também, e sobretudo, o interesse público, a ordem jurídica...*”.

Perfeito. Se o sujeito passivo pauta seu procedimento em uma orientação externada pelo sujeito ativo, orientação esta da qual a Administração deu ampla publicidade, inclusive disponibilizando-a na INTERNET, chancelando o ato emanado do órgão competente para dirimir dúvidas e orientar os contribuintes em matéria tributária, como imputar a este a pecha de transgressor da conduta que lhe foi orientada, orientação senão individual ou específica, mas de

forma genérica, externando, assim, posição mais pacífica do que se houvesse consulta individual por parte do contribuinte?. Este lançamento de ofício que contraria o entendimento manifestado pela própria SEFAZ não é um ato viciado, por ferir os princípios da boa fé, da lealdade administrativa e da moralidade? E o que são tais princípios se não facetas do princípio maior do devido processo legal, garantia individual amparada na Carta Magna?.

Do exposto, concluímos como perfeitamente admissível à apresentação da preliminar de nulidade nesta fase do processo, por caracterizar-se como de natureza absoluta, podendo, portanto, ser suscitada a qualquer tempo, inclusive de ofício.

Feitas estas colocações, da análise dos argumentos trazidos em preliminar, entendemos assistir razão em parte ao sujeito passivo ao irresignar-se em relação à exigência fiscal, alegando que pautou seu procedimento no Parecer GECOT/DITRI nº 1876/98.

Uma orientação externada pelo órgão encarregado de dirimir dúvidas e interpretar a legislação, e em relação a qual houve veiculação dos seus termos, via INTERNET, meio de divulgação por excelência nos dias atuais, sempre terá o condão de vincular os contribuintes.

Embora não formalmente consulta, materialmente esta orientação assume a feição de consulta, e, como tal, sujeita-se às regras previstas para este instituto. Destarte, não há como negar que não pode o contribuinte ser apenado se pautou seu procedimento em orientação emanada da Administração, orientação esta que o próprio preposto fiscal que a solicitou disponibilizou-a, mediante entrega de cópias a diversas empresas, e que a SEFAZ ratificou ao disponibilizar via INTERNET dois anos depois (fato este que ocorreu, frise-se, após a presente autuação, numa demonstração inequívoca, a nosso ver, que esta era sim a posição da DITRI sobre a matéria).

Conhecendo os termos da orientação, não caberia aos prepostos fiscais autuar a empresa, mas sim confirmar seus termos junto a DITRI. Somente após uma nova orientação, em sentido contrário, é que caberia autuação, se a empresa não adequasse sua conduta à nova orientação. Muito embora possa ser alegado que inexiste procedimento regulado para a espécie, este estaria em consonância com os princípios da moralidade e da segurança jurídica, e, portanto, com o devido processo legal.

Correto, portanto, o pronunciamento da PROFAZ ao consignar que "...os princípios da boa fé e lealdade administrativa devem ser respeitados neste caso, não podendo a fiscalização surpreender os contribuintes com lavratura de Auto de Infração em situações que a própria Fazenda orientou formalmente, (por resposta escrita em forma de Parecer) em sentido contrário, sem ter previamente mudado seu entendimento ou até editado outra norma, em sentido contrário"

No entanto, faz-se necessário consignar que cabe razão ao contribuinte, somente na medida em que, de fato, pautou sua conduta nos estritos termos do Parecer em tela. Assim, verificamos da leitura do multicitado Parecer que o mesmo de forma expressa reconhece o direito ao creditamento unicamente para os serviços de transporte dos empregados da linha de produção, além de limitar este direito no tempo, ou seja, a partir da edição da Lei Complementar nº 87/96, consignando também expressamente que o creditamento deveria ocorrer sem atualização monetária.

Pois bem, o contribuinte apenas parcialmente cumpriu o consignado no Parecer, pois efetuou o levantamento dos créditos sobre tais serviços, desde 1993 a 1998, corrigiu-os monetariamente, e ainda incluiu o serviço de alimentação deste período, também com atualização. Neste sentido, seus argumentos apenas podem ser válidos nos limites em que sua conduta se adequou ao entendimento manifestado pela Administração, ou seja, não caberia a glosa dos créditos gerados

unicamente nos serviços de transporte dos empregados da linha de produção, a partir de 01/11/96, data em que entrou em vigor as normas da LC nº 87/96 quanto aos créditos, por estar o contribuinte amparado pela orientação externada que não só a ele vinculou como também à Fiscalização.

Assim, diante das razões aqui exaustivamente aduzidas, somos pelo ACATAMENTO PARCIAL da preliminar apresentada, para decretar a nulidade da exigência fiscal unicamente quanto aos valores históricos pertinentes aos serviços de transporte de empregados, a partir de 01.11.96, que perfaz o total de R\$419.532,35 (meses de novembro e dezembro de 1996; janeiro a dezembro de 1997; meses de janeiro a junho, e agosto a novembro de 1998; janeiro a dezembro de 1999 e janeiro a outubro de 2000 – conforme demonstrativo às fls. 69 a 71 e 20 e 23)

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão por maioria, **PROVER PARCIALMENTE**, com o voto de qualidade do Presidente, o Recurso Especial apresentado e Acolher Parcialmente a preliminar de nulidade argüida para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206975.0006/00-3, lavrado contra **UCAR - PRODUTOS DE CARBONO S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$676.899,61**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, II, “d”, da Lei nº 4.825/89, alterada pela Lei nº 6.934/96, III, “b” e VIII, “a”, da citada lei e no art.42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos monetários.

QUANTO À PRELIMINAR (ITEM 1.b)

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Max Rodrigues Muniz, José Raimundo Ferreira Santos e Sandra Urânia Silva Andrade.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ciro Roberto Seifert, Tolstoi Seara Nolasco e Ivone Oliveira Martins.

QUANTO AO MÉRITO

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ciro Roberto Seifert, Tolstoi Seara Nolasco, Ivone Oliveira Martins e Sandra Urânia Silva Andrade.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Max Rodrigues Muniz e José Raimundo Ferreira Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – RELATORA

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE –VOTO VENCEDOR QUANTO A PRELIMIDADE DA NULIDADE

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ