

PROCESSO - A.I. N º 279100.0002/01-0  
RECORRENTE - OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 2158-02/01  
ORIGEM - INFAC CAMAÇARI  
INTERNET - 13.04.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0134-11/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. **b)** AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE. Previsão legal só a partir 01/11/96. **c)** SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS ÀS SAÍDAS TRIBUTADAS. É vedado o crédito fiscal quando a prestação de serviço não estiver vinculada à operação tributada subsequente. Infrações caracterizadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS A OPERAÇÕES TRIBUTADAS SUBSEQUENTES, DE BENS PARA O ATIVO FIXO E DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO NO FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES, ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não restou caracterizado o fornecimento de tais serviços pelo recorrente. Infração insubstancial. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão por maioria em relação aos itens 1, 2, 3, 8 e 9 do Auto de Infração e unânime em relação aos demais.

**RELATÓRIO**

Refere-se a Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo em relação ao Acórdão nº 2158-02/01 proveniente da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em referência.

No corpo do Auto de Infração estão descritas 10 (dez) infrações apuradas no decorrer da ação fiscal, relativamente aos exercícios de 1996 e 1997, as quais perfazem um crédito reclamado no total de R\$218.369,30, em razão de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$44.249,16, inerente aos exercícios de 1996 e 1997, referente a aquisição de produtos empregados no tratamento da água de resfriamento dos equipamentos fabris, no caso: kurizet, cloro liquefeito, hidróxido de sódio e hipoclorito de sódio, conforme anexo 01, classificados como material para uso e consumo do estabelecimento.
2. Falta de recolhimento do diferencial de alíquota no valor de R\$30.229,61, inerente aos períodos citados no item anterior, decorrentes das aquisições interestaduais dos produtos adquiridos para tratamento da água de refrigeração, conforme anexo 02.

3. Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$16.142,41, nos exercícios de 1996 e 1997, referente a aquisição de ácido sulfúrico e soda cáustica, empregados no tratamento de efluentes, conforme anexo 03, classificados como material para uso e consumo do estabelecimento.
4. Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$21.126,18, relativo à aquisição de Resinas Trocadoras de Íons, bem do ativo fixo, adquiridos nos meses de fevereiro, março, julho, agosto e setembro de 1996, conforme Anexo 04.
5. Falta de recolhimento do diferencial de alíquota no valor de R\$33.801,88, inerente a aquisição interestadual de Resinas Trocadoras de Íons, conforme anexo 05.
6. Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$29.718,27, nos exercícios de 1996 e 1997, referente a aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, conforme anexo 7, classificados indevidamente como bens do ativo imobilizado.
7. Falta de recolhimento do diferencial de alíquota no valor de R\$19.791,34, inerente a aquisição interestadual dos materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificado indevidamente como bens do ativo imobilizado, conforme anexo 8.
8. Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$2.161,94, relativo a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal concernentes às aquisições de produtos para tratamento da água de refrigeração, das resinas trocadoras de íons e dos produtos indevidamente classificados como do ativo imobilizado, conforme anexo 09, não vinculado às saídas subsequentes tributadas, referentes aos exercícios de 1996 e 1997.
9. Falta de recolhimento do diferencial de alíquota no valor de R\$1.882,94, referente a utilização dos serviços de transportes interestaduais não vinculados às saídas subsequentes tributadas, conforme anexo 10.
10. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$19.265,57, relativo ao fornecimento a terceiros, de refeições, energia elétrica e serviços de comunicação, não escriturados nos livros fiscais, apurados através de “Notas de Débito”, conforme anexo 11.

O relatório produzido pelo o Sr. Relator da 2<sup>a</sup> JJF assim se apresenta :

*I – Quanto às razões da defesa:* “O autuado, em sua impugnação às fls. 255 a 300, através de seu procurador legalmente constituído, anexa diversos documentos, às fls. 301 a 387, como prova de suas alegações de defesa, a seguir:

1. Infração 1 - discorda que tais produtos: kurizet, cloro liquefeito, hipoclorito de sódio e hidróxido de sódio (soda cáustica), sejam classificados como material de uso e consumo do estabelecimento, mas sim, como insumos consumidos no processo produtivo, pois os três primeiros são empregados no tratamento da água de resfriamento, tratamento imprescindível ao processo produtivo, evitando a contaminação do produto ocasionada pela corrosão do equipamento, que se dá pela formação de bactérias, sendo indispensável o tratamento desta água. Como prova de sua alegação, anexa laudo pericial, apresentado em ação ordinária onde se discute matéria similar, e voto do Conselheiro do CONSEF, Sr. José Carlos Boulhosa Baqueiro, proferido através do Acórdão n.º 0706/01, relativo a caso idêntico. Quanto à soda cáustica é utilizada para regeneração do leito de resina nos trocadores de íons, retirando as impurezas que ficaram depositadas pela água de processo. Em seguida, destaca que a vedação de crédito é expressa para os insumos que não sejam consumidos no processo industrial ou que não integram o produto final, do que ressalta que os insumos, apesar de não

integrarem o produto final, são consumidos no processo produtivo e, por essa razão, dão direito ao crédito na entrada;

2. Infração 2 - aduz que considerando que o “kurizet” não se destina ao uso e consumo, mas a insumo, não há previsão legal que lhe imponha a obrigação de recolher a diferença de alíquotas;
3. Infração 3 - discorda que ácido sulfúrico e soda cáustica, produtos neutralizadores do PH da água, sejam materiais de uso e consumo do estabelecimento, mas sim, insumos utilizados no tratamento dos efluentes da fábrica (sobra da água utilizada no processo produtivo), isto porque esses produtos estão diretamente vinculados à produção, sendo consumidos no processo industrial;
4. Infração 4 - discorda do entendimento de que “Resinas Trocadoras de Íons” são bens do ativo fixo, e sim insumo, uma vez que a vida útil das Resinas é determinada pela razão direta da quantidade de ácidos e sódio presentes na água de processo, pois quanto maior essa quantidade, mais rápido as Resinas se saturam e, portanto, devem ser regeneradas e, quanto maior o número de regenerações, menos a capacidade iônica dessas Resinas, as quais são trocadas a cada seis a oito meses. Assim, conclui que participam e são consumidas no processo de industrialização;
5. Infração 5 - aduz que comprovada a improcedência da “Infração 4” é improcedente também esta exigência relativa a diferença entre alíquotas na aquisição das Resinas;
6. Infração 6 - insurge-se contra essa exigência uma vez que as mercadorias foram corretamente classificadas no ativo imobilizado, sendo legítimo o crédito fiscal pelas suas entradas. Ressalta que trata-se de materiais empregados na construção de uma nova unidade da fábrica, tais como: poste, fusíveis, refletor, madeirite, piso, etc. Reproduz definição de ativo imobilizado da “Lei da S.A.”, como também da doutrina contábil. Entende que sendo a unidade fabril um ativo, os bens empregados na sua construção só podem ser ativo também, e não como material de uso e consumo, como quer o fiscal. Assim, é legítimo o crédito fiscal utilizado, conforme LC nº 87/96;
7. Infração 7 - Entende tratar-se de ativo imobilizado, cujo diferencial de alíquota foi apurado e lançado em sua escrita fiscal a débito e a crédito do imposto, conforme LC 87/96 e art. 93, V, “a”, do RICMS (fls. 319 a 344 dos autos);
8. Infração 8 - refere-se a utilização indevida de crédito fiscal referente aos serviços de transporte interestadual relativos às aquisições dos produtos para tratamento de água de refrigeração, resinas trocadoras de íons e produtos classificados como ativo imobilizado, onde o fiscal entendeu que tais produtos destinavam-se ao uso ou consumo do estabelecimento, do que discorda o recorrente, por entender que tratam de insumos, imprescindíveis ao produto final, o qual é tributado, ou de ativo imobilizado, sendo legítimo o crédito referente aos serviços de transporte dos mesmos;
9. Infração 9 - discorda da exigência do diferencial de alíquota na utilização de serviço de transporte inerentes às aquisições de insumos e, quanto às aquisições para o ativo imobilizado, aduz ter apurado devidamente o imposto, conforme documentos às fls. 323 a 344 dos autos;
10. Infração 10 - destaca que o fiscal entendeu que houve fornecimento de refeições, energia elétrica e serviços de comunicação a terceiros, não tendo sido tais operações escrituradas nos livros fiscais, do que afirma ser totalmente insubstancial tal entendimento. Destaca que,

segundo o Anexo 11 do Auto de Infração, o “fornecimento” de energia elétrica se deu apenas para a empresa “Kurita do Brasil Ltda.”, a qual mantém com o autuado um contrato de locação de um imóvel dentro de suas instalações industriais, onde estipula que todas as despesas de consumo de energia elétrica, proporcional à área locada, correrão por conta exclusiva da Locatária. Assim, entende que o contribuinte do ICMS, no caso, é a concessionária de serviço público de energia elétrica, como também que não forneceu energia elétrica a Kurita, pois apenas foi reembolsado dos gastos rateados. Quanto ao fornecimento de serviços de comunicação, alega tratar-se de ligações telefônicas feitas por funcionários de empresas prestadoras de serviço, que estavam trabalhando na fábrica, cujos valores referem-se ao reembolso das ligações efetuadas. Finalmente, no tocante as refeições, ressaltam que, juntamente com a BASF, contratou a empresa GR – Restaurantes de Coletividade, para prestar serviços na “administração, preparo e distribuição de refeições aos funcionários das contratantes, ou a quem estas indicarem”, sendo que os funcionários das demais empresas prestadoras de serviço, em seu estabelecimento industrial, almoçam, lancham ou jantam no restaurante, cujas despesas são reembolsadas pelas prestadoras de serviço, não caracterizando fornecimento de refeições, mas, apenas, repasse dos valores cobrados pela GR, a título de reembolso. Destaca que uma empresa química e petroquímica não pode ser considerada contribuinte do ICMS pelo fornecimentos de refeições, ou de energia elétrica, ou de serviços de comunicação a terceiros”.

*II – Da informação fiscal prestada pelo autuantes:* “O autuante, em sua informação às fls. 389 a 410, anexa novos documentos e rechaça as alegações de defesa nos seguintes termos:

1. Infração 1 - que o autuado ratifica o acerto da autuação ao afirmar que de fato tais produtos são empregados no tratamento da água de resfriamento, apesar de, equivocadamente, entender serem indispensáveis sob o pálio de que evitariam a contaminação do produto, explosão ou paralisação da planta industrial. Ressalta que o recorrente acosta aos autos resposta de perito judicial, cujo autor da Ação Ordinária, no caso a COPENE, reconheceu o entendimento do fisco e desistiu da demanda. Aduz também que o impugnante cita trecho de voto vencido do ilustre julgador José Carlos sobre matéria idêntica, o qual só desnuda o entendimento das Juntas e das Câmaras pela procedência dos créditos indevidos. Destaca que o autuado confunde-se ao discorrer sobre a aplicação da soda cáustica utilizada para regeneração dos leitos de resina trocadoras de íons, a qual não foi objeto da autuação, e sim para o tratamento de água de resfriamento, conforme foi constatado no livro de apropriação de custo do autuado (fl. 417). Cita decisões administrativas relativas a mesma matéria e, em seguida passa a tecer considerações sobre a utilização dos ditos materiais na água de resfriamento, que devido seu baixo custo e disponibilidade na natureza é utilizada, maioria dos processos químicos e petroquímicos, para absorver calor ou troca térmica, de forma indireta, pois em nenhum momento entra em contato com os produtos do processo produtivo. Cita também a existência do Sistema Aberto de refrigeração, cuja água captada circula por todo sistema de refrigeração, absorvendo calor, sendo devolvida integralmente ao manancial de origem - operação de passagem única – não se empregando, neste caso, os produtos de tratamento de água, como ocorre com as refinarias próximas ao mar. Assim, entende que os produtos de tratamento de água jamais poderiam ser objeto de crédito do ICMS, por não se incorporarem aos produtos produzidos, nem serem consumidos na produção “stricto sensu”, não sendo elementos indispensáveis à composição dos produtos finais;
2. Infração 2 – consequência da infração 01, relativa a kurizets adquirido em outra unidade da Federação, cujo diferencial de alíquota não foi recolhido;

3. Infração 3 - créditos indevidos de produtos empregados no tratamento de efluentes, cujo consumo decorre em função da capacidade de seus sistemas e de valores contratados, tal como ocorre com a CETREL – Central de Tratamento de Efluentes Líquidos ou de níveis toleráveis de poluentes na atmosfera (efluentes gasosos) estabelecidos por leis ambientais e monitorados pelo CRA - Centro de Recursos Ambientais, de sorte que o consumo dos produtos aludidos decorrem de exigências exógenas ao processo produtivo, não tendo afetação em relação a este, cujas estações de tratamento de efluentes situam-se, fisicamente, distantes dos processos produtivos, até para se evitar contaminação, podendo ser consequência deste processo, porém, nunca objeto.
4. Infração 4 - que as Resinas Trocadoras de Íons são materiais poliméricos inertes e de alto grau de regeneração que são sucessivamente reutilizados durante toda sua vida útil (2 a 4 anos) como parte integrante dos equipamentos, vasos de processo, denominados de deionizadores, os quais são utilizados pelo autuado para remoção de íons de uma corrente residual de água de processo reutilizada para produção de MEG – Monoetilenoglicol de menor qualidade, representando autênticos bens de capital, destinados a manutenção das atividades da empresa, sendo incabível seu crédito até 01/11/96, nos termos da LC nº 87/96 e da nossa legislação do ICMS, do que se reporta aos documentos às fls. 70 a 74 e 414 a 416 dos autos, como prova de sua alegação de que as Resinas “são estáveis, facilmente regeneráveis, possuindo alta capacidade de remoção de íons e uma vida útil relativamente longa”. Posteriormente, tece comentários técnicos onde ressalta que os argumentos da defesa são contraditórios e confusos, pois o fato de serem “trocadas a cada 6 a 8 meses”, como aduz o autuado, prova que as resinas não são consumidas e sim substituídas;
5. Infração 5 - refere-se ao diferencial de alíquotas relativo às aquisições das resinas Trocadoras de Íons, sendo tal exigência intimamente vinculada a infração anterior. Aduz que o autuado neste item demonstra a fragilidade das suas argumentações referente ao emprego, utilização e legitimidade dos referidos créditos ao afirmar que “as Resinas são insumos, que entram em contato direto com a matéria-prima do produto do autuado, sendo consumidas, em horas, no processo produtivo”, pois tal afirmação é incompatível com as afirmações anteriores de que as “...resinas se saturam e, portanto, devem ser regeneradas” e que as resinas são trocadas a cada 6 a 8 meses, pois tais afirmações são incompatíveis com insumo que seria consumido no processo;
6. Infração 6 - refere-se a crédito indevido relativo as aquisições de materiais de construção além de lâmpadas, pó químico para extintores, pneus e câmaras, dentre outros arrolados no anexo 07, apropriados em seu centro de custos como construções em andamento, por estarem vinculados à construção de uma nova unidade, ensejando crédito sob a denominação de ativo imobilizado. Invoca o autuante o art. 97, inciso IV, alínea “c”, combinado com seu § 2º, incisos I e III, do RICMS/97, o qual veda creditar-se do imposto relativo à aquisição referente as mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, assim entendidos os não destinados à utilização na industrialização ou na produção, como também os imóveis por acessão física;
7. Infração 7 - refere-se ao diferencial de alíquotas relativo aos materiais e produtos classificados, indevidamente, como bens do ativo imobilizado, sendo tal exigência intimamente vinculada a infração anterior, sendo que o contribuinte lança a débito e a crédito o respectivo diferencial de alíquota, deixando-o de recolhe-lo. Mantém a exigência fiscal;
8. Infração 8 – aduz que a exigência é decorrente das infrações 01, 04 e 06, relativa a créditos indevidos de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal vinculados às aquisições de: produtos para tratamento de água de resfriamento, resinas trocadoras de íons e produtos

indevidamente classificados como do ativo permanente, conforme determinação do art. 97, inciso II, alínea “b”, do RICMS/97, o qual veda creditar-se do imposto quando o serviço de transporte não estiver vinculado a operações de comercialização tributadas;

9. Infração 9 - refere-se ao diferencial de alíquotas sobre as prestações de serviço de transporte inerente à infração anterior. Mantém a exigência fiscal;
10. Infração 0 – destaca que as “NOTAS DE DÉBITO”, documentos de fls. 147 a 247 dos autos, comprovam que o autuado fornece refeições, serviço de comunicação e energia elétrica a outros contribuintes, deixando de recolher o correspondente ICMS, o que é admitido pelo recorrente, o qual alega não ser contribuinte do ICMS por não ser a concessionária ou permissionária, não sendo cabível o recolhimento do imposto, cujas atividades são alheias a uma empresa petroquímica. Ressalta o autuante que as notas de débito consignam expressamente o vencimento, o valor da operação e a descrição do fornecimento, como também que a legislação estabelece a incidência sobre os aludidos fornecimentos por qualquer estabelecimento. Aduz ser irrelevante, para a caracterização da incidência do ICMS, a natureza jurídica da operação de que se trata de compensação ou reembolso, a exemplo do art. 1º, § 6º, do RICMS/89, sendo contribuinte do ICMS qualquer pessoa física ou jurídica, consoante art. 15, do citado RICMS. Registra que no caso de energia elétrica e de comunicação o procedimento adotado viola o princípio da não-cumulatividade, visto que o autuado utiliza-se do crédito fiscal, o que deveria, pelo menos, ter praticado o estorno de crédito no mesmo valor do exigido”.

*III – Da manifestação do recorrente em relação a informação fiscal prestada pelo autuante:* “Notificado da informação fiscal procedida o contribuinte apresenta novas razões de defesa, insitas às fls. 422 a 432, onde reitera seus argumentos defensivos, do que solicita que seja o Auto de Infração julgado improcedente”.

A 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo transscrito :

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$218.369,30, em razão diversas infrações relativas a crédito indevido, diferencial de alíquotas e fornecimento de refeições, energia elétrica e serviços de comunicações, conforme anexos 01 a 11 dos autos, as quais passo a tecer as seguintes considerações:

Infração 1 – relativa à utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de kurizet, cloro liquefeito, hidróxido de sódio e hipoclorito de sódio, produtos empregados no tratamento de água de resfriamento.

Ficou evidenciado nos autos a procedência da exigência fiscal, pois tais produtos são utilizados no tratamento de água de refrigeração, tendo função bactericida, anticorrosiva e antiincrustante dos equipamentos, não sendo considerados insumos, para efeito de apropriação de crédito, pois não são consumidos no processo produtivo e não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua composição, evidenciando-se tratarem-se de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Assim, entendo ser devido o imposto.

Infração 2 – relativa à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, decorrente das aquisições interestaduais dos produtos adquiridos para tratamento de água de refrigeração.

Item vinculado à exigência anterior. Uma vez entendido que se tratam de produto consumido em função do processo produtivo e não no processo produtivo da empresa, a diferença de alíquota é

devida por consequência, nos termos do art. 2º, II, da Lei nº 4.825/89 ou art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 – relativa a utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de ácido sulfúrico e soda cáustica, empregados no tratamento de efluentes, classificados como material para uso e consumo do estabelecimento.

Tais produtos são utilizados nos efluentes do processo produtivo, cujas estações de tratamento de efluentes situam-se, fisicamente, distantes dos processos produtivos, sendo consequência destes processos, não sendo considerados insumos, para efeito de apropriação de crédito, pois não são consumidos no processo produtivo e não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua composição, evidenciando-se tratarem-se de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Exigência subsistente.

Infração 4 – relativa a utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de Resinas Trocadoras de Íons, bem do ativo fixo, adquiridos nos meses de fevereiro, março, julho, agosto e setembro de 1996.

Materiais de regeneração com vida útil de 2 a 4 anos, conforme fl. 413 do PAF, parte integrante dos equipamentos, os quais são utilizados para remoção de íons de uma corrente residual de água de processo, caracterizando como bens de capital, destinados a manutenção das atividades da empresa, sendo cabível seu crédito a partir de 01/11/96, nos termos da LC 87/96, não sendo considerados insumos, como alega o recorrente, pois não são consumidos no processo produtivo e não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua composição. Exigência subsistente.

Infração 5 – relativa à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, decorrente das aquisições interestaduais de Resinas Trocadoras de Íons.

Item vinculado à exigência anterior. Trata-se de aquisição de bem do ativo permanente do estabelecimento, sendo devida a diferença de alíquotas, nos termos do art. 2º, II, da Lei nº 4.825/89.

Infração 6 – relativa a utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificados indevidamente como bens do ativo imobilizado. Trata-se, em maior parte, de aquisições de materiais de construção para uma nova unidade da fábrica, dentre outros produtos arrolados no anexo 07, com apropriação dos respectivos créditos fiscais, em razão da contabilização de ativo imobilizado, como também de produtos alheios à construção, do tipo: lâmpadas, pó químico para extintores, pneus e câmaras, lanternas, disquete, toner, canetas e corretivos, bobinas xerográficas, papel carbono e fita, lubrax, pastas suspensas, etc. Quanto a estes últimos produtos é notório que tratam-se de material de consumo do estabelecimento, sendo indevida a utilização dos seus respectivos créditos fiscais. No tocante aos materiais de construção empregados numa nova unidade da fábrica, o art. 20, § 1º, da LC 87/96, assegura o direito de crédito do imposto relativo a entrada das mercadorias destinadas ao ativo permanente, desde que não se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Já o art. 97, inciso IV, alínea “c”, combinado com seu § 2º, inciso III, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, regulamenta que é vedado creditar-se do imposto quando a operação de aquisição se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, sendo que, salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, os imóveis por ação física. Assim, voto pela subsistência desta exigência.

Infração 7 – relativa à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, inerente a aquisição interestadual dos materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificados indevidamente como bens do ativo imobilizado.

O art. 20 da LC nº 87/96 assegura o direito de creditar-se do imposto *anteriormente cobrado* em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ativo permanente. Já o art. 93, inciso V, do RICMS/97, reproduz o citado dispositivo, acrescentado “...inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas,...”. Assim, em ambas situações a cobrança anterior do imposto, o ingresso financeiro do tributo no erário estadual, é condição necessária para a compensação do crédito fiscal no mesmo valor recolhido. Alega o recorrente que o diferencial de alíquota foi apurado e lançado em sua escrita fiscal a débito e a crédito do imposto, contudo não o recolheu anteriormente. Assim, é subsistente esta exigência.

Infração 8 - refere-se a utilização indevida de crédito fiscal inerente aos serviços de transporte interestadual relativos às aquisições dos produtos para tratamento de água de refrigeração, resinas trocadoras de íons e produtos classificados como ativo imobilizado.

Verificado que tais aquisições não geram direito ao crédito fiscal, estende-se a vedação do crédito ao imposto incidente sobre serviço de transporte relacionado com as mercadorias, conforme estabelece o art. 97, § 3º, do RICMS/97, sendo subsistente tal reclamo.

Infração 9 - relativa à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, decorrente da utilização dos serviços de transportes interestaduais não vinculados às saídas subsequentes tributadas.

Situação idêntica a “Infração 7”. Comprovada a falta do recolhimento do imposto.

Infração 10 – relativa a falta de recolhimento do ICMS no fornecimento a terceiros, de refeições, energia elétrica e serviços de comunicação, não escriturados nos livros fiscais, apurados através de “Notas de Débito”.

Documentos, às fls. 144 a 247 dos autos, comprovam expressamente os efetivos fornecimentos, cujos impostos não foram recolhidos. A prova documental é cristalina e o próprio recorrente atesta em suas razões de defesa que trata-se de reembolso ao autuado dos gastos efetuados, logo se houve reembolso ao contribuinte houve, também, fornecimento dos serviços pelo mesmo. Ademais, as faturas foram feitas em nome do apelante, sendo o mesmo contribuinte do ICMS pelos fornecimento das prestações de serviços repassados, nos termos do art. 10, da Lei nº 4.825/89 e art. 5º, da Lei nº 7.014/96, cujos dispositivos estabelecem como contribuinte do ICMS, qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracteriza intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços descritas como fato gerador do imposto.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Inconformado com a Decisão supra, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, fls. 468 a 509, onde reproduz, literalmente, os mesmos argumentos apresentados na impugnação inicial (Razões de Defesa) fls. 256 a 300, os quais, por já estarem acima transcritos, para evitar a mera reprodução dos mesmos argumentos, deixo de aqui transcrevê-los, cuja leitura para discussão no julgamento em sede de Recurso Voluntário será efetuada com base no relatório constante da Decisão Recorrida.

Em conclusão, requer o recorrente a reforma da Decisão constante do Acórdão nº 2158-02/01 e que o Auto de Infração seja julgado Improcedente.

A Douta PROFAZ apresentou o Parecer nº 92/02, fls. 514 e 515, onde opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, destacando que o recorrente repete os mesmos argumentos trazidos na impugnação ao lançamento tributário em apreço, os quais, considera que foram exaustivamente enfrentados pela informação fiscal de fls. 389 a 410 e no Acórdão JJF nº 2158-02/01.

Entende a PROFAZ que as dez infrações restam claramente tipificadas e comprovadas no corpo do lançamento ao tempo em que, os argumentos tecidos pelo recorrente revelam-se inócuos. Aduz que os produtos autuados não são considerados insumos para efeito de apropriação do crédito, pois não são consumidos no processo produtivo e não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua composição, evidenciando-se se tratarem de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, cujos créditos só estarão assegurados a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99.

## VOTO

Apesar do Recurso Voluntário devolver toda a matéria à apreciação do CONSEF vejo que, realmente, o recorrente não inovou em sua peça recursal, limitando-se a transcrever, na íntegra, os mesmos argumentos já apresentados na impugnação inicial. Não resta dúvida que esses argumentos foram contestados pelo autuante em sua informação fiscal e a Decisão Recorrida acolheu o seu ponto de vista, fato este que motivou a apresentação deste Recurso, o qual, passo a analisá-lo.

As infrações 1 e 2, interligadas, e a de nº 3, glosa de créditos de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes, bem como a exigência de recolhimento do imposto relativo a diferença de alíquota quando das aquisições interestaduais (infração 2) efetivamente, não merecem modificação na Decisão Recorrida na medida em que, embora esforce-se o recorrente para ver reconhecido o direito a tais créditos e o consequente afastamento do pagamento da diferença de alíquotas, a legislação baiana não lhe dá amparo já que os produtos ali arrolados não possuem a natureza de insumos a permitir gozo do crédito fiscal pois são, efetivamente, materiais de uso e consumo pelo próprio estabelecimento, os quais são utilizados em diversas etapas do processo produtivo sem estarem afetos diretamente ao processo. São materiais utilizados para evitar a absolescência dos equipamentos fabris, não estando assim, afetos diretamente ao processo de industrialização. Já aqueles empregados no tratamento de efluentes em nada se relacionam com o produto final produzido, tem importância na questão de preservação do meio ambiente, etapa posterior a fabricação do produto final.

Já as infrações 4 e 5, também interligadas, referem-se às aquisições de resinas trocadoras de íons, cujas aquisições ocorreram entre fevereiro e setembro/96, constituem-se materiais de regeneração, com vida útil oscilando entre 2 a 4 anos (imobilizado), cujos créditos fiscais só são permitidos a partir de 01/11/96 (LC nº 87/96). Também, nestes casos, não merece qualquer modificação na Decisão Recorrida.

As infrações 6 e 7, também interligadas, serão analisadas conjuntamente. Convém ficar destacado que o Anexo 7, base para a infração 06, é o demonstrativo de fls. 36 a 40 já que, às fls. 102 a 107 existe outro demonstrativo Anexo 7, que não corresponde, totalmente, as parcelas autuadas. Situação idêntica ocorre em relação à infração 7, cujo demonstrativo correspondente é o Anexo 8, fls. 41 a 43 e não o Anexo 8 de fls. 108 a 110, do qual, assim como no anterior, Anexo 7, foram efetuadas algumas exclusões pelo próprio autuante. Observo, ainda, que os fatos geradores se verificaram a partir do mês de novembro/96, já na vigência da LC nº 87/96.

Entendeu o autuante, bem como a Junta de Julgamento, que se trata de utilização de créditos fiscais oriundos de aquisições de materiais de consumo, classificados incorretamente como

aquisições para integrarem o Ativo e Imobilizado e que não geram direito ao crédito, com a conseqüente falta de pagamento da diferença de alíquota, nos casos de aquisições interestaduais.

O recorrente defendeu-se argüindo que os materiais foram empregados na construção de uma nova unidade da fábrica, os quais geram direito ao crédito por se tratar de imobilização, enquanto o autuante entendeu que se refere a construção de imóvel por acessão física, cujo crédito fiscal não é permitido à luz do art. 97, IV “c” e § 2º, I e II do RICMS/97, argumento este aceito pela JJF, além da existência de outros materiais classificados incorretamente como imobilização.

De fato, as aquisições dos materiais elencados nestes itens não ensejam ao recorrente o direito a utilização dos créditos fiscais por absoluta falta de amparo legal na legislação tributária do Estado da Bahia, em razão de que, alguns dos materiais destacados pelo o Sr. Relator da 1ª Instância em seu voto referem-se a materiais para uso e/ou consumo pelo estabelecimento do recorrente enquanto que os demais, são utilizados para fim de construção de imóvel, ao qual, se incorporam definitivamente, inexistindo a possibilidade de uma saída posterior, sendo que, nesta condição, exige-se vedação expressa pela legislação tributária. Entendo, pois, correta a Decisão Recorrida em relação a estes itens, não vislumbrando no Recurso, argumentos jurídicos suficientes para modificar o julgado.

A infração 8 está relacionada à utilização de créditos fiscais decorrentes de serviços de transportes pelas aquisições de materiais empregados no tratamento de água de refrigeração, resinas trocadoras de íons e materiais tidos como classificados indevidamente como Ativo Imobilizado, operações estas, já comentadas em itens anteriores neste mesmo voto, cujo entendimento fica aqui estendido e mantido.

A infração 9 refere-se à falta de pagamento da diferença de alíquota na utilização de serviços de transportes em prestações consideradas não vinculadas a operação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Sua apuração está de acordo com o Anexo 10, docs. fls. 47 a 49 e engloba transportes de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, resinas trocadoras de íons e materiais classificados indevidamente como de Ativo Imobilizado. Este item é consequência direta da utilização indevida dos créditos referidos nos itens anteriores, em razão pela qual, é devido o pagamento da diferença de alíquota na forma apontada pelos autuantes.

Por fim, a infração 10, onde a acusação é de que o recorrente deixou de pagar o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais, pertinentes ao *FORNECIMENTO* a terceiros de refeições, energia elétrica e serviços de comunicações.

Em primeiro lugar, há de ser verificado se os fatos acima descritos, nas condições que efetivamente ocorreram, se enquadram no campo da incidência e do fato gerador do ICMS. Não se pode olvidar que o recorrente não exerce a atividade de fornecimento de refeições, não é extrator, produtor ou gerador de energia elétrica, tampouco é prestador de serviços de comunicação.

No caso das refeições, o fato gerador ocorre pelos fornecimentos efetuados por restaurantes, bares, cafés, lanchonetes, cantinas, hotéis e estabelecimentos similares. Na situação em tela, o recorrente adquire as refeições de empresa industrial habilitada à tal procedimento, que paga o imposto correspondente, doc. fl. 381, e as fornece aos seus funcionários e prestadores de serviços. Em relação a estes últimos, é feito pelo prestador do serviço um reembolso do valor da refeição que o recorrente paga ao seu fornecedor. Diante deste procedimento, não vejo como atribuir ao recorrente a condição de fornecedor de refeições à terceiros e exigir-lhe o imposto por uma prestação que não realizou. Aliás, se assim fosse considerado, teria que ser dado o crédito correspondente aos insumos utilizados na fabricação, sob pena de ferir-se o princípio da não cumulatividade do imposto.

Com relação a energia elétrica, o recorrente alugou à empresa Kurita do Brasil uma área cercada dentro do perímetro do seu estabelecimento industrial, a qual, mediante contrato, assume o compromisso de arcar com o ônus do pagamento da energia elétrica por ela (locatária) consumida. Nesta condição e considerando que a conta de energia não é individualizada, a empresa Kurita efetua o ressarcimento ao recorrente do valor por este pago relativo a energia por ela consumida. Não vejo como caracterizar este fato como “fornecimento” de energia elétrica pelo recorrente. Ao meu ver, o questionamento só poderia ser implementado sob a ótica do estorno proporcional do crédito fiscal, face o ressarcimento efetuado pelo locatário.

Situação semelhante ocorre em relação ao serviço de comunicação, onde o recorrente é apenas ressarcido pelas empresas prestadoras de serviço dos valores pertinentes as ligações efetuadas pelos seus funcionários. Portanto, também não vejo como tal situação possa caracterizar-se como prestação de serviço de comunicação já que, o imposto pertinente àquelas ligações já foi pago anteriormente e o recorrente não “adquiriu” tal serviço com o fito de repassar a terceiros.

Do exposto, considero totalmente insubstancial a infração 10 do presente Auto de Infração na medida em que, o fulcro da autuação, fornecimento de refeições, energia elétrica e serviços de comunicações não está caracterizado nos autos.

Em conclusão, acolho apenas em parte o opinativo da Douta PROFAZ, para que seja PROVIDO PARCIALMENTE o presente Recurso Voluntário e modificada a Decisão Recorrida apenas em relação à infração 10, com exclusão do valor autuado de R\$19.265,57, para tornar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE e o débito reduzido para o montante de R\$199.103,73.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão por maioria, NÃO PROVER os itens 1,2,3,8 e 9, e, por unanimidade os itens 4, 5, 6 e 7, também por unanimidade, PROVER o item 10 do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279100.0002/01-0, lavrado contra OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$199.103,73, 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, e VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89 e no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ