

PROCESSO - A.I. Nº 279196.0001/01-7
RECORRENTE - PRONOR PETROQUÍMICA S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0115-02/02
ORIGEM - INFRAZ. SIMÕES FILHO
INTERNET - 15.08.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0289-11/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. SODA CÁUSTICA. EMPREGO NO TRATAMENTO DE GASES LETAIS DERIVADOS DA FABRICAÇÃO DO PRODUTO “TDI”. Correta a utilização do crédito fiscal. Caracterização de produto intermediário. A afetação da soda cáustica no processo produtivo da empresa, comprovada nos autos, denota sua função de produto intermediário, diante da sua indispensabilidade no processo produtivo do recorrente, caracterizada inclusive, pela impossibilidade de fabricação do TDI sem a neutralização dos gases letais produzidos em decorrência desta fabricação, e pelo consumo imediato e renovação constante no processo industrial. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09.07.99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0115-02/02, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente a utilização indevida de crédito fiscal na aquisição do produto soda cáustica, utilizado no tratamento de gases que são lançados na atmosfera, derivado do seu processo produtivo, considerando-o como material de uso e consumo (tratamento de efluentes gasosos).

A Decisão Recorrida – fls. 87 a 89 - foi pela Procedência “*in totum*” da exigência fiscal, tendo o Relator de Primeira Instância utilizado os seguintes fundamentos, ora transcritos, “*in verbis*”:

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o imposto de R\$ 1.122.792,91, em razão da utilização indevida de crédito fiscal, decorrente das aquisições de soda cáustica, utilizada no tratamento de efluentes gasosos, tida como material para uso e consumo do estabelecimento.

O contribuinte, em sua impugnação, insurge-se contra o lançamento fiscal por entender que a soda cáustica é indispensável ao seu processo produtivo, caracterizando-a como produto intermediário, e, como tal, com direito ao crédito fiscal, já que é utilizada na neutralização dos gases letais aos seres vivos, oriundos do processo de produção.

O autuante, por sua vez, aduz que a soda cáustica não pode ser considerada como produto intermediário, mas, sim, como material de consumo, já que é utilizada para tratamento de efluentes gasosos resultantes do processo produtivo, neutralizando a ação tóxica dos gases

decorrentes da reação química, a qual a soda cáustica, em nenhuma fase intermediária do processo, foi utilizada, numa prova da mesma não ser necessária à produção.

Da análise das peças processuais ficou comprovado que a soda cáustica é utilizada no tratamento de efluentes resultantes do processo produtivo, sendo consequência deste processo. Portanto, não deve a soda cáustica ser considerada como material secundário ou intermediário utilizado no processo industrial e nele consumido, como pleiteia o recorrente, 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, restou provado que a soda cáustica é utilizada pela empresa após a conclusão do processo produtivo, tendo como objetivo o tratamento de efluentes gasosos lançados na atmosfera, o que, o insere como produto de uso e consumo, já que é utilizada após a consumação do processo produtivo e nunca para criar condições de reações químicas durante o processo de industrialização. Ademais a soda cáustica possui papel idêntico a “calcite”, produto que não gera crédito fiscal, como foi dito no relatório do citado Acórdão JF nº 974/99, o que demonstra que sua utilização não é tão indispensável para a viabilização do processo produtivo, como alega o contribuinte em suas razões de defesa.

Sobre o Parecer da Procuradoria Fiscal, emitido quando do Recurso voluntário à resposta da consulta em primeira instância, havia previsão regulamentar para submeter à apreciação do Secretário da Fazenda, cuja Decisão o regulamento previa a intimação do consulente com entrega da cópia da resposta à consulta, conforme previa os arts. 83 e 84 do RPAF aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, então vigente. Contudo, não consta nos autos tal Decisão, cuja prova, referente às suas alegações, deveriam acompanhar as razões de defesa, nos termos do art. 123, do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE.”

Irresignado com o Julgado, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 95 a 116 – onde pede a reforma da Decisão da JF, descrevendo, detalhadamente, a função da soda cáustica no processo de industrialização do TDI – tolueno di-isocianato - produto por ele fabricado (vide descrição do processo acostado aos autos às fls. 117 a 121). Afirma que a soda cáustica é agente químico utilizado, integral e imediatamente, na industrialização do TDI, sendo necessária sua renovação constante para a continuidade da produção industrial. Cita laudo técnico apresentado a pedido da Procuradoria Fiscal em análise do Recurso interposto pelo recorrente contra Parecer exarado em processo de consulta por ele formulada e que lhe foi desfavorável - documentos estes acostados desde a peça de Impugnação (vide fls. 63 a 74) – e ressalta o Parecer favorável da então PROFI sobre a matéria, concluindo ser a soda cáustica produto intermediário, passível de geração de crédito fiscal.

Ressalta, ainda, que os gases produzidos na industrialização do TDI são altamente letais, por isso, para que seja possível a produção deste, é imprescindível a utilização da soda cáustica para neutralizá-los, embora não se incorporem como fração do produto final ao TDI, mas entendendo configurada sua indispensabilidade. Chama a atenção para o fato de que não está se tratando de gases que se ingeridos constantemente e em larga quantidade podem gerar doenças que levam à morte, mas em gases que geram a morte imediata após a sua ingestão, ainda que em pequenas quantidades, e, portanto, evitar o lançamento dos gases tóxicos gerados com a produção do TDI na atmosfera não se trataria de atitude ecológica, e sim uma medida necessária à sobrevivência.

Tece comentário sobre a não cumulatividade do ICMS, citando a Constituição Federal e os diplomas legais pertinentes ao ICMS, concluindo que os mesmos dão guarida à utilização do crédito fiscal na aquisição de soda cáustica por ser produto consumido no processo industrial, sendo, assim, material secundário, ou seja, produto intermediário). Cita, ainda, o Parecer Normativo nº 01/81, da lavra do Professor Jonhson Barbosa Nogueira, entendendo que o mesmo ampara sua tese, e Decisão recente proferida pela Câmara Superior, através do Acórdão nº 0015-21/02 – que anexa - no sentido de que esta teria firmado entendimento de fazerem jus ao crédito do ICMS produtos com utilização similar à soda cáustica. Ao final do seu Recurso, requer o julgamento pela Improcedência da autuação.

A PROFAZ, em Parecer – fls. 136 e 137 – manifesta-se pelo Improvimento do Recurso, por entender que a soda cáustica é material de uso e consumo, como tal não passível de geração de crédito fiscal, e que o Parecer da então PROFI não reflete o posicionamento atual deste órgão.

VOTO

É do conhecimento comum de todos o tormentoso embate existente entre o Fisco baiano e os contribuintes no que diz respeito ao tema crédito fiscal *versus* definição de produto intermediário e de material de uso e consumo. Poderíamos até dizer que este embate não ocorre apenas na Bahia, mas não incorreríamos em inverdade se afirmássemos que a questão neste Estado toma contorno de verdadeiro confronto, pois se por um lado a posição do Fisco praticamente em nada modificou-se desde o ICM quanto ao tema – em que pese o advento do ICMS e a sua legislação explicitamente mais benéfica quanto à matéria – os contribuintes cada vez mais questionam a posição restritiva da Fiscalização, pois a mesma não encontra consonância com os textos legais estaduais vigentes.

E de fato a análise da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (Convênio ICM nº 66/88, Lei nº 4825/89 e RICMS/89 e 96 – os dois últimos aprovados pelo Decreto nºs 2.460/89 e 5.444/96) e da atual, que também compreende parte dos fatos geradores objeto deste lançamento de ofício, iniciada com a edição da Lei Complementar nº 87/96 e o advento da Lei nº 7014/96 e o RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, nos leva à conclusão que seus textos deixam a desejar em matéria de uniformidade nos critérios utilizados para delimitar claramente as situações passíveis de geração do direito ao crédito fiscal.

Por outro lado, não há, em verdade, confusão ou divergência em relação à definição legal de insumos, produtos intermediários e material de uso e consumo, e isto se vê claramente nos lançamentos de ofício que se reportam à matéria, em que, tanto os prepostos fiscais como os contribuintes, defendem seus pontos de vista utilizando-se das mesmas definições, embora concluam em sentido diametralmente opostos.

No entanto, tais conceituações - que devem ser técnicas - encontram-se presentes e definidas na legislação do IPI, e foram expostas de forma brilhante no Parecer Normativo nº 01/81, da lavra do Profº Jonhson Barbosa, à época em que dirigia a antiga Procuradoria Fiscal, também utilizado tanto pelos contribuintes como pelos prepostos fiscais como embasador das suas teses.

O que há, a nosso ver, são maneiras diversas de se interpretar os textos legais citados, e a falta de uniformidade da legislação, aliado à inexistência de, aí sim, precisa conceituação do que seja processo produtivo ou processo industrial, leva, inelutavelmente, ao descompasso de entendimento entre o Fisco e os contribuintes em relação a que produtos ou serviços são passíveis de utilização como crédito fiscal.

A Lei Complementar nº 87/96, na sua conformação original, tentou pacificar a questão, ao prescrever, em seu art. 20, que dariam direito a crédito a entrada de *mercadorias* no estabelecimento, inclusive as destinadas ao uso e consumo e ao ativo permanente o recebimento de serviço de transporte e de comunicação, condicionando este crédito ao vínculo com atividade posterior tributada e, em relação ao material de uso e consumo, estabelecendo prazo para o início da utilização do crédito. Como visto, não “fala” o legislador complementar em insumos ou produtos intermediários, e nem preocupou-se em definir o que seria material de uso e consumo. Utilizou-se do vocábulo “mercadorias”, de que estes são espécies. Apenas preocupou-se em vedar expressamente o crédito se estas mercadorias ou serviços fossem alheios à atividade do estabelecimento (§1º, do art.20).

A Lei nº 7014/96, por sua vez, repetiu as disposições da LC. Já o RICMS distinguiu os vocábulos mercadorias, insumos, produtos intermediários, e estipulou que o direito ao crédito nas suas aquisições estaria condicionado à sua vinculação, integração ou consumo *no processo de industrialização*.

A utilização destes vocábulos, aliado à vedação do crédito de material de uso e consumo (adstrito ao prazo estipulado pela LC) e a falta de explicitação do que compreenderia a expressão “processo de industrialização” gerou toda esta celeuma em torno do que seria passível de geração de crédito fiscal.

Por sua vez, a utilização dos termos “vinculado”, “consumido” e “integrado” reveste-se de uma amplitude que dá azo à tese dos contribuintes de que estas disposições devem ser interpretadas de forma extensiva, até podendo alcançar os materiais de uso e consumo, o que aí seria, inclusive, *contra legem*.

Urge, assim, o equacionamento da questão, que deverá passar, necessariamente, pela revisão da legislação, para melhor adequá-la às normas da Lei Complementar e da nossa lei ordinária, com a definição precisa dos vocábulos.

De qualquer sorte, e ainda dentro do contexto normativo ora vigente ou o anterior, o Parecer Normativo nº 01/81 nos dá a linha para a solução do impasse, ao asseverar que a verificação da afetação do bem no processo industrial, ou seja, como ele é utilizado e sua participação neste processo, é que poderá nos dar elementos ou subsídios para se saber se a sua aquisição gera ou não crédito fiscal.

Guiando-nos, assim, através deste ensinamento, e convencidos de que ao julgador administrativo acima de tudo cabe a tarefa, melhor dizendo, o dever de aplicar o direito com imparcialidade, entendemos que, no caso vertente, a soda cáustica é de fato produto indispensável ao processo produtivo do recorrente, posto que vinculado e consumido no processo de industrialização da empresa, e sem o qual não se pode operar a planta de produção, diante da letalidade dos gases oriundos deste processo.

Averbe-se que a antiga PROFI, já em Parecer sobre a matéria – vide fls. 63 a 71 - chamou a atenção para o fato de que a soda cáustica inutilizava-se no processo de industrialização do recorrente, o que exigia a sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrasse ao produto final, características que a define como um produto intermediário, portanto passível de geração de crédito fiscal.

Deve-se, ainda, registrar, que a especificidade do uso da soda cáustica no processo do recorrente está devidamente comprovado através de laudo técnico acostado aos autos às fls. 74 e 75, apresentado por solicitação da PROFI à época, onde está expresso que a não utilização do lavador

cáustico - onde opera a soda cáustica—importaria na parada automática da fabricação do TDI, ou seja, do processo industrial. Ora, se o produto da empresa – TDI – não pode ser fabricado sem a utilização da soda cáustica para neutralizar a letalidade dos gases oriundos desta fabricação, como então negar as suas características de indispensabilidade, de vinculação, de consumo, de inutilização, de uso contínuo, inerentes ao produto intermediário? Consta do processo, inclusive, que os gases produzidos são tão letais que, se dispersos no meio ambiente, matariam instantaneamente todos os seres vivos. Vejam que não é caso de provocar danos à saúde a curto, médio ou longo prazo, mas de morte imediata!.

Chamamos, ainda, a atenção para o fato de que o próprio autuante, em informação fiscal, não contesta a função da soda cáustica, no entanto entende que seu consumo ocorre fora do processo produtivo. Como dissemos no início do nosso voto, o *busilis* da questão é sempre a interpretação: O que se entende por processo produtivo?. Onde começa e onde ele termina?. Estas indagações não são respondidas na legislação, daí porque se abre um campo largo de interpretação àqueles que tem nela sua ferramenta de trabalho (juízes, prepostos fiscais, contribuintes, advogados, etc.), o que somente pode resultar em embates intermináveis entre o Fisco e os contribuintes.

Assim, a apreciação da função da soda cáustica no estabelecimento do recorrente, nos leva a concluir que este faz parte do seu processo de industrialização, ainda que a neutralização dos gases ocorra em etapa posterior à fabricação do TDI, posto que é produto indispensável neste processo, o que nos leva a votar pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a Decisão Recorrida para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279196.0001/01-7, lavrado contra **PRONOR PETROQUÍMICA S/A**.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Sandra Urânia Silva Andrade, Max Rodrigues Muniz, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Carlos Fábio Cabral Ferreira e Antonio Ferreira de Freitas.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFZ