

PROCESSO - A.I. Nº 271330.0006/01-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e QUÍMICA GERAL DO NORDESTE S/A
RECORRIDOS - QUÍMICA GERAL DO NORDESTE S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0196-01/02
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO (IFEP)
INTERNET - 27.08.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0309-11/02

EMENTA: ICMS. **1.** ZONA FRANCA. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO RELATIVO A INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Matéria *sub judice*: deferida pelo STF medida cautelar na ADIn 310-0-DF requerida pelo governo do Estado do Amazonas. Mantido o lançamento de ofício para evitar a decadência do crédito tributário, ficando, contudo, suspensa a sua exigibilidade até a Decisão do mérito da ADIn. **2.** ALÍQUOTA. ERRO DE APLICAÇÃO. Infração não caracterizada. **3.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. PRODUTOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUA PARA REFRIGERAÇÃO. A análise da afetação dos produtos arrolados neste item da autuação no processo produtivo da empresa demonstram que não se constituem em insumos, matérias-primas ou produtos intermediários a gerar utilização de crédito fiscal. Infração caracterizada. Decisão modificada. **b)** FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS FISCAIS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO. Infração não caracterizada. **4.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. PRODUTOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUA PARA REFRIGERAÇÃO. Infração caracterizada, com a mesma fundamentação exposta no item 3, “a”, supra. Decisão modificada. **5.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS. Imputação não elidida. **6.** LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Pelos elementos constantes nos autos, o que houve não foi falta de escrituração, mas sim falta de apresentação do livro ao fisco. Infração não caracterizada. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Em relação aos itens 3 e 4. Decisão por maioria. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 1ª JF, através do Acórdão nº0196-01/02 que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração

em epígrafe, bem como Recurso de Ofício, a teor do art. 169, inciso I, “a”, item 1, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e alterações posteriores.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente o cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de estorno do crédito fiscal de ICMS relativo a matéria-prima, material secundário, material de embalagem, etc., utilizados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus – manutenção de crédito fiscal não prevista na legislação. Imposto exigido: R\$ 989,49. Multa: 60%.
2. Utilização de alíquota indevidamente (interestadual) em operações internas. Imposto exigido: R\$ 1.630,80. Multa: 60%.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Imposto exigido: R\$ 23.832,04. Multa: 60%.
4. Falta de pagamento de ICMS, relativamente à diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de material para uso e consumo do estabelecimento. Imposto exigido: R\$ 952,01. Multa: 60%.
5. Falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e conseqüentemente sem o registro na escrita fiscal, fato apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, no exercício de 1996. Imposto exigido: R\$ 21.527,46. Multa: 70%.
6. Falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e conseqüentemente sem o registro na escrita fiscal, fato apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, no exercício de 1997. Imposto exigido: R\$ 29.770,06. Multa: 70%.
7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS – glosa de crédito fiscal por não serem exibidos ao fisco os documentos correspondentes aos valores escriturados. Imposto exigido: R\$ 38.582,06. Multa: 60%.
8. Falta de escrituração do Registro de Controle da Produção e do Estoque. Multa: R\$ 397,10.

A Decisão Recorrida – fls. 401 a 414 – foi no sentido de julgar o Auto de Infração procedente em parte, em síntese apresentando a seguinte fundamentação por item da autuação:

Item 1 – Procedente, ao argumento de que, estando a matéria *sub judice*, por força da liminar concedida pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade interposta pelo Estado do Amazonas requerendo a suspensão dos efeitos dos Convênios ICMS 02/90 e 06/90, é devido lançamento para evitar a decadência, determinando a legislação baiana a não manutenção dos créditos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos remetidos para a Zona Franca de Manaus.

Item 2 – Improcedente, ao argumento de que : “...*Depreende-se, da análise dos elementos constantes nos autos, que as mercadorias se destinaram a empresa no Estado de São Paulo. No*

caminho, houve avarias, e o emitente dos documentos foi indenizado em parte pela transportadora. A alíquota destacada nos documentos está correta, porque de fato a venda foi efetuada para outro Estado. Se no transporte a mercadoria é avariada, estragada ou inutilizada, o fato de o emitente ser reembolsado do prejuízo pela transportadora não converte a operação em operação “interna”. O reembolso ou indenização nesse caso não constitui uma “operação” mercantil. Constitui um encargo da transportadora, algo inerente ao contrato de prestação do serviço. A exigência fiscal é descabida.

Itens 3 e 4 – Improcedentes, sob a fundamentação, em apertada síntese, de que tratam-se de insumos, consumidos diretamente no processo industrial, e não materiais de consumo, gerando assim, direito ao uso do crédito fiscal, sendo descabida, também, a cobrança de diferença de alíquotas.

Itens 5 e 6 – Procedentes, sob o argumento de que.: “...A defesa não apontou nenhuma falha do levantamento fiscal. Limitou-se a alegar que os valores apurados pelo fisco decorrem de exame da documentação de forma incompleta. Aduz que, a partir do levantamento efetuado pela empresa, seria possível agora disponibilizar à fiscalização estadual documentos completos e verídicos. A que levantamento se refere a defesa, se não anexou nenhum instrumento dessa natureza? Mantenho a exigência fiscal.”

Item 7 – Improcedente, sob o argumento de que tendo sido o crédito glosado pela não apresentação ao Fisco, quando da ação fiscal, dos documentos solicitados, sua anexação quando da apresentação da Defesa elide a exigência fiscal.

Item 8 - Improcedente, com a seguinte fundamentação: “...Segundo o 8º item do Auto de Infração, a empresa estaria sendo multada por não ter escriturado o Registro de Controle da Produção e do Estoque. A defesa assegura que todos os seus livros fiscais se encontram devidamente escriturados. O fiscal autuante, ao prestar a informação, deixa patente que o motivo da autuação não foi precisamente a falta de escrituração do aludido livro, mas sim a falta de sua exibição. Explica que, como o livro não foi apresentado, só lhe resta concluir que o mesmo não foi escriturado. Sendo assim, não está caracterizada a infração”.

Irresignado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 420 a 427 – quanto aos itens da autuação mantidos pela Junta de Julgamento Fiscal – itens 1, 5 e 6 – apresentando os seguintes argumentos.

Item 1 – Repete os argumentos defensivos de que é legítima a manutenção dos créditos fiscais nas remessas de produtos para a ZFM, e pede a reforma do Julgado por entender que há equívocos no voto de Primeira Instância não só nos aspectos materiais como nos aspectos formais sobre a matéria. Cita jurisprudência e doutrina para corroborar sua tese de que esta remessa é considerada uma operação de exportação, e, como tal, não deve haver exigência de estorno de créditos, e que a legislação baiana está em desconformidade com a Constituição Federal ao restringir estes créditos. Alega, ainda, que estando suspensa a eficácia da legislação que supostamente legitimaria o exercício do poder de tributar, não há tributo a lançar.

Itens 5 e 6 – Assevera que a questão envolve tão somente matéria de fato, e que os montantes apontados como devidos decorreram de documentação cujas informações eram incompletas, e que a partir de levantamento elaborado pela empresa é possível agora disponibilizar à fiscalização os

documentos e informações verídicas. Afirma que o exame desta documentação apontará que não há qualquer omissão de saída, não havendo, assim, débito passível de lançamento.

Conclui requerendo a reforma da Decisão Recorrida, decretando-se a Improcedência dos itens ora contestados.

A PROFAZ - em Parecer às fls. 432 e 433 - opina no sentido de que as razões recursais são insuficientes para alterar o Julgado, constituindo-se em cópias das anteriormente apresentadas na defesa, e que já foram analisadas e decididas no julgamento efetuado. Observa, quanto ao item 1, que cabe à PROFAZ, quando da inscrição do referido débito em dívida ativa identificar a situação jurídica d suspensão da exigibilidade do crédito tributário quando existente. No que toca aos itens 5 e 6, ressalta que sendo a matéria fática, o contribuinte não elidiu a presunção de legalidade da exigência fiscal.

VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, devemos consignar que nos cabe a apreciação, em sede desta espécie recursal, dos itens 2, 3, 4, 7 e 8, visto que, em relação às infrações neles descritas, houve sucumbência por parte do Estado.

Neste sentido, entendemos que não deva merecer reparos à Decisão Recorrida, no que toca aos itens 2, 7 e 8 da autuação, pois o afastamento destas exigências pelo Relator de Primeira Instância está devidamente fundamentada, e encontra amparo nos elementos constantes do processo e na legislação posta.

Em relação ao item 2 – que imputa ao recorrido a utilização indevida de alíquota interestadual em operações que seriam de fato internas – o que consta dos autos é uma nota fiscal de débito – fl. 56 - emitida pelo autuado em nome da Transportadora Tegon Valente, situada em Simões Filho, onde consta no campo denominado de “descrição” a referência à ocorrência de avarias com mercadorias constantes das Notas Fiscais emitidas pelo recorrido de nºs 4301,4302,4303 e 4304, todas datadas de 12/09/97. Em que pese a defesa apenas limitar-se a, de forma lacônica, informar que as operações foram interestaduais, portanto, correta a alíquota aplicada, não trouxe mais nenhuma informação que pudesse aclarar a efetiva situação ocorrida, inclusive sequer cita o documento contábil acima citado. Por outro lado, o autuante também não trouxe maiores esclarecimentos na informação fiscal, apenas limitando-se a manter a exigência fiscal. O que se pode inferir dos poucos elementos constantes dos autos quanto a esta imputação, é de que teria ocorrido sinistro com as mercadorias, transportadas pela Tegon, e que houve a cobrança por parte do autuado do valor decorrente deste sinistro à transportadora. À míngua de maiores elementos, a imputação do autuante em verdade carece de determinação, pois não há prova de que as mercadorias destinaram-se à operação interna, ou de que o sinistro foi simulado, daí porque, neste sentido, concordamos com a Decisão Recorrida ao decretar a improcedência deste item.

No que pertine ao item 7 – utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação de documento comprobatório do direito ao referido crédito - observa-se que a glosa tem como origem a não apresentação dos documentos fiscais que lastreariam o lançamento dos créditos no livro Registro de Apuração da empresa. No entanto, não consta dos autos nenhum demonstrativo que explicita quais são os documentos fiscais ou, até mesmo, cópia das folhas do referido livro, em que teria sido efetuados os lançamentos referenciados. O aludido Anexo J, citado pelo autuante, não consta dos autos. Como bem frisou o Relator da JJF, apenas consta intimação do autuante ao contribuinte – fl.

55 - solicitando justificativas em relação à apropriação de créditos no valor de R\$16.564,09, em 06/97, notas fiscais emitidas pelo Curtume Campelo; crédito extemporâneo da Telebahia no valor de R\$6.521,11, lançado em 09/97, e apropriação de crédito com o CFOP 1.99, no mês de outubro de 1997, no valor de R\$16.496,86.

Da análise dos documentos acostados pela Defesa, observamos que as notas fiscais da Curtume Campelo, ora anexadas, foram emitidas para embasar transferência de crédito à autuada, conforme autorização da Secretaria da Fazenda citada no corpo dos documentos fiscais – vide fls.386 e 387. O valor de R\$16.496,86, refere-se às notas fiscais de entrada emitidas pelo autuado visando recuperar-se extemporaneamente de créditos fiscais constantes de diversas notas fiscais citadas no campo “Dados adicionais” destes documentos. Os documentos fiscais de recuperação de crédito foram juntados aos autos pela defesa às fls. 188 a 190. Não foram juntadas as notas fiscais citados no campo referenciado. Diversas notas fiscais emitidas pela Telebahia foram acostadas aos autos, tendo como destinatário o autuado – fls. 253 a 385.

Neste sentido, como a imputação foi de utilização indevida por falta de apresentação destes documentos, sua apresentação, ainda que na fase defensiva, afasta a exigência fiscal. Se o crédito é indevido por não ter amparo na legislação, esta é outra imputação, que não cabe ser analisada neste lançamento de ofício. Correta, pois, a Decisão Recorrida ao afastar a exigência fiscal.

Em relação ao item 8, também correta a Decisão de 1ª Instância. A imputação descrita na peça inicial do Auto de Infração é de falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Na defesa, o recorrido alega que tem o referido livro devidamente escriturado, o autuante, por sua vez, na informação fiscal, alega que como o mesmo não o apresentou, presume-se que não foi escriturado. Ora, presunção em matéria tributária deve sempre ter amparo legal. Neste caso, não há que se falar em imputação com base em presunção. A questão é fática. Se não houve apresentação do referido livro, a imputação deveria ser de falta de apresentação, e não falta de escrituração. Indevida, assim, a exigência fiscal, na forma efetuada pelo autuante.

Quanto aos itens 3 e 4 – que se correlacionam, pois tratam de glosa de crédito de produtos considerados pelo autuante como materiais de uso e consumo e a respectiva cobrança da diferença de alíquotas nas suas aquisições interestaduais – entendemos deva merecer reparos a Decisão Recorrida.

Embora saibamos de toda a controvérsia que gira em torno da matéria, e em que pese o bem fundamentado voto esposado pelo Relator da JJF, a análise da afetação dos produtos objeto das exigências fiscais (produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, balde de concreto e abafador de ruído) no processo produtivo da empresa demonstra que são materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários ou insumos a gerar direito a crédito. Em que pese participarem da atividade industrial, não participam do processo de fabricação em si do produto final da empresa.

Vale também ressaltar que a assertiva de que o Parecer Normativo nº 01/81 não mais se aplica e que estaria derogado pelas leis instituidoras do ICMS deste Estado, *data venia*, não é verdadeira. Este Parecer traz conceitos de produtos intermediários, materiais secundários e insumos, que não se modificaram, pois são conceitos técnicos. Nossa legislação – RICMS/BA – ainda cita estes produtos para fins de determinar quais geram crédito e os que não geram – vide art. 93, inciso I, alínea “b”. De fato, o uso dos vocábulos “vinculados”, “integrados” e “consumidos” dá uma amplitude ao

intérprete, mas estes vocábulos – dispostos nas alíneas “a” a “c” do inciso I, deste dispositivo - estão atrelados ao “*caput*” do §1º, que usa os termos produtos intermediários e matérias primas.

A análise da legislação do ICMS 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, as diversas interpretações dos 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 mercadoria 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, como colocado acima, 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.

Urge, assim, como já expressamos em voto proferido em Auto de Infração sobre a mesma matéria, 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 vigente, 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 e, no caso presente, de fato os produtos arrolados na autuação não se subsumem na definição do que seja produto intermediários ou insumos.

Quanto aos itens 5 e 6 – que tratam de levantamento quantitativo – nem na defesa e nem tampouco agora em sede recursal, traz o recorrente qualquer elemento para contrapor aos números e dados

trazidos pelo autuante, embora tenha afirmado, tanto da peça defensiva, como na peça recursal, que estaria apresentando demonstrativos que afastariam as exigências fiscais.

Neste sentido, como se trata de matéria fática, apenas a apresentação de elementos concretos poderia afastar as exigências, o que não foi feito pelo recorrente. Do exposto, deve ser mantida a PROCEDÊNCIA destes itens da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício, em relação aos itens 3 e 4, e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0006/01-0, lavrado contra **QUÍMICA GERAL DO NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$77.071,06**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$25.773,54 e 70% sobre R\$51.297,52, previstas no art. 42, III e VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e no art. 61, VIII, “a” e “b”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Sandra Urânia Silva Andrade, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiro (a) Max Rodrigues Muniz, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROF. AZ