

A. I. Nº - 279470.0008/01-6  
AUTUADO - COMPANHIA QUÍMICA METACRIL  
AUTUANTES - LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ SIMÕES FILHO  
INTERNET - 24. 07. 2002

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0255-04/02

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. “DRAWBACK”. Não atendidas as condições para fruição do benefício. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. b) DESTACADO EM DOCUMENTO FALSO OU INIDÔNEO. Restou comprovado que o crédito fiscal é legítimo, com a apresentação da 1<sup>a</sup> via da Nota Fiscal. Infração descaracterizada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Em operação interestadual destinada a contribuintes localizados na região sudeste, a alíquota aplicável é de 12%. Infrações caracterizadas quanto aos itens 1, 2a e 3. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, datado de 21/11/2001, exige ICMS no valor de R\$292.546,81, em razão da constatação pela fiscalização das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o imposto devido na importação de mercadorias com isenção sob o regime de drawback na modalidade suspensão;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente a documento falso ou inidôneo;
4. recolheu a menor o imposto em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O autuado em sua peça defensiva de fls. 297 a 313 dos autos impugnou o lançamento fiscal descrevendo, inicialmente, os termos da acusação fiscal.

Em seguida, alegou a decadência para as supostas infrações que tenha sido cometidas até 30/10/96 (infrações 1 e 2), conforme dispõe o § 4º, do art. 150, do CTN, cujo teor transcreveu em apoio ao alegado, além de citar entendimento do autor Misabel Derzi e de decisão do STJ sobre a matéria.

Pelo motivo acima, requer seja declarada a extinção do direito do fisco a constituir os créditos tributários, cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 31/10/96.

Quanto ao mérito, apresentou os seguintes argumentos para refutar a ação fiscal:

Infração 2 – Informa que o hipoclorito de sódio é utilizado exclusivamente na área de processo industrial, na produção do cianeto de sódio, como reagente neutralizante e no sistema de água de refrigeração como biocida, ao invés de ser utilizado para tratamento de água e de efluentes gasosos como entenderam os autuantes. Como prova, faz a juntada do laudo técnico (Doc. 02).

Continuando em sua defesa, transcreveu o art. 97, seus incisos I, II e IX, do RICMS/89, bem como os arts. 97, seu inciso II e 93, seu inciso V e sua alínea “b”, do RICMS/97, os quais tratam da vedação ao crédito e do direito ao mesmo, respectivamente.

Às fls. 304 a 312, discorreu como é utilizado o hipoclorito de sódio na área industrial, da impossibilidade jurídica de vedação ao crédito, já que viola o princípio constitucional da não cumulatividade. Cita artigos da Constituição Federal, do Decreto nº 406/68, de Lei Complementar e do Convênio ICMS 66/88, bem como comentários de tributaristas e de decisões do STJ e do STF sobre o assunto.

Conclui, requerendo a improcedência da autuação com relação ao hipoclorito de sódio, o qual é elemento indispensável na produção do cianeto de sódio, tanto do ponto de engenharia do processo, mas, também, como demonstrado na planilha de custos industriais conforme documento 3, fato que pode ser confirmado na escrita contábil, como fator relevante na formação do valor do custo do produto fabricado.

Infração 3 - Aduz que os autuantes não aceitaram o aproveitamento do crédito de ICMS de nota fiscal regularmente emitida pela empresa, sob a acusação de documento inidôneo, sem apontar os motivos.

Diz que foram emitidas duas Notas Fiscais, as de nºs. 008.181 e 008.182 (Docs. 4 e 5), com destaque do imposto no valor total de R\$376,75, para suportar uma operação de venda em consignação para a Vick Com. e Plásticos Ltda., com sede no Estado de S. Paulo, as quais foram regularmente lançadas em seu Livro Registro de Saídas. No entanto, a operação foi cancelada, não tendo a mercadoria transitada até o cliente, sendo necessário a emissão da correspondente Nota Fiscal de Entrada de nº 00078(Doc. 6), para regularizar a situação, razão pela qual o crédito fiscal é legítimo, pelo que solicita seja declarada improcedente a sua glosa.

Infração 4 – Sustenta que os autuantes, equivocadamente, alteraram a realidade fática da operação de saída da mercadoria. Esclarece que tomou por empréstimo da empresa Rohm and Haas, estabelecida em São Paulo, o produto acrilato de etila através das Notas Fiscais nºs. 021262, 021263, 021457 e 021614 conforme cópias anexas (Docs. 7 a 10), cuja mercadoria foi remetida para estocagem na TEQUIMAR, a qual emitiu as Notas Fiscais nºs. 009015, 009211, 009360 e 009025, conforme cópias anexas (Docs. 11 a 14), para efetivar a transferência do produto para a empresa.

Como a mercadoria acima foi posteriormente devolvida ao estabelecimento remetente (Rohm and Haas), conforme cópias das Notas Fiscais de nºs 9865, 9957 e 10003 (Docs. 15 a 17), foi aplicada a alíquota de 7%, por se tratar de uma operação interestadual destinada a região sul.

Ao finalizar, pede o acolhimento da preliminar de decadência para os fatos geradores até 30/10/96 elencados nas infrações I e II e, no mérito, espera que o julgamento seja pela improcedência dos fatos imputados nas infrações II, III e IV, em razão dos equívocos cometidos pelos autuantes, além de protestar por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, perícia, juntada posterior de documentos, laudos, pareceres, inclusive em contra-prova.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal de fls. 338 a 352 dos autos descreveram, inicialmente, as infrações imputadas para, em seguida, contraditar as alegações defensivas com os seguintes argumentos:

Infração 1. Aduzem ser conveniente dividir a informação fiscal em duas partes:

a) períodos posteriores a 30/10/96 - Dizem que apesar do autuado haver contestado a infração, o mesmo não fez qualquer objeção aos valores cobrados, limitando-se a alegar a decadência do direito de constituir os créditos anteriores à data acima referida, o que, em seu entendimento, implica na aceitação tácita dos valores lançados pela fiscalização referente às datas de ocorrências de 28/08/97 e 01/05/98. Por tal motivo, deve ser aplicado o instituto da revelia, previsto no art. 111 do RPAF, através do qual o autuado passa a ser considerado revel e, como consequência, fica definitivamente constituído o crédito tributário e mantida a autuação.

b) períodos anteriores a 30/10/96 - Entendem que a decadência não se operou, pelo simples fato de que o fato gerador não ocorreu em momento anterior à data referida acima, conforme demonstração a seguir:

Do momento da ocorrência do fato gerador - Dizem existir diferenças de pontos de vista entre a fiscalização e o autuado, no tocante ao momento da ocorrência do fato gerador. Para a sua elucidação, recorreram ao Código Tributário Nacional, em seus arts. 116 e 117, com vistas a estabelecer qual a regra aplicável ao fato gerador, definindo-lhe o momento da sua ocorrência, oportunidade em que transcreveram o seu teor e parte de seus incisos. Aduzem, com base nos dispositivos elencados acima, sempre que o fato gerador consistir num ato ou negócio jurídico sujeito a uma condição suspensiva, o mesmo só se considera ocorrido após a realização dessa condição. Ressaltam ser importante ter em mente tal regra em relação ao momento da ocorrência do fato gerador, pois as operações de “drawback” que originaram a infração 1, são atos jurídicos cuja configuração definitiva somente se dão com a efetiva exportação do produto resultante da mercadoria importada. Às fls. 340 a 342, fazem uma explanação acerca do termo “DRAWBACK”, extraído de dicionários de língua portuguesa, seu enquadramento no RICMS/BA, bem como na legislação federal.

Frisam que se a ocorrência do fato gerador do ICMS, relativo a importação, depende de uma condição (negativa), cujo impedimento pode se dar em até dois anos após a entrada das mercadorias e indagam como pode o fisco ter aberta contra si, a contagem do prazo decadencial, bem como de como poderia dar-se início à contagem do prazo decadencial, antes mesmo da ocorrência do fato gerador do ICMS? Sustentam que idêntico posicionamento é adotado pela Secretaria da Receita Federal, conforme previsto no Manual de Auditoria do DRAWBACK Suspensão, oportunidade em que indicaram à fl. 342 os números dos Atos Concessórios, os seus prazos de validade, os aditivos e suas prorrogações.

Ao concluir, dizem que com base no termo final do prazo de validade dos atos concessórios, os lançamentos efetuados em 21/11/2001 foram realizados dentro do prazo de cinco anos posteriores à ocorrência do fato gerador, razão pela qual mantêm a autuação.

Infração 2 - Fazem um retrospecto da não cumulatividade do ICMS introduzida na legislação através da Emenda Constitucional nº 18. Aduzem que o legislador impôs uma série de limites e restrições ao uso do crédito pelo estabelecimento mercantil. Esclarecem que na área industrial, que é o caso deste Auto, a disciplina do direito ao crédito está prevista no art. 93, I, “b”, do RICMS, oportunidade em que transcreveu os seus teores. Sustentam que para se enquadrar nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários, catalizadores e material de embalagem, é indispensável que tais aquisições sejam para emprego no processo de industrialização, sem que o crédito será indevido. Frisam que o legislador, não satisfeito com a restrição imposta no dispositivo acima citado, tratou de restringir mais ainda o direito ao crédito, ao incluir o parágrafo 1º no referido artigo, além de incisos e alíneas, cujos teores transcreveram. À fl.343 fazem uma explanação do processo produtivo para fabricação do cianeto de sódio. Salientam que o hipoclorito de sódio no percentual de 97% é usado para

tratamento do efluente gasoso, que tem como destino a atmosfera, enquanto os 3% restante é utilizado no tratamento de água de refrigeração.

Concluem, afirmando que os produtos são materiais de uso e consumo.

Infração 3 - Acatam a alegação defensiva, em razão da empresa haver apresentado a 1<sup>a</sup> via do documento fiscal hábil, o que lhe confere o direito ao crédito, a teor do que dispõe o art. 97, IX, do RICMS.

Infração 4 - Frisam que não existe previsão regulamentar de alíquota de 7%, nas saídas de mercadorias do Estado da Bahia, tendo como destino qualquer outro Estado e sustentam que quanto a isso, parece não haver discordância entre os autuantes e o autuado. Aduzem que a utilização da alíquota de 7% nas devoluções possui o caráter de um “estorno” de lançamento, cabível sempre que ocorrer um “desfazimento” da operação que deu origem ao débito do imposto. Salientam que quando se aplica a alíquota de 7% a um lançamento, é de se concluir, por conseguinte, que houve o “desfazimento” da operação anterior, ou melhor, significa dizer que a operação se realizou, porém, não se prestou aos fins visados, pelo que é necessário que seja cancelada (frise-se a “operação” e não o documento). Esclarecem, ainda, não lhes parecer adequado à atribuição pelo autuado, ao dar tratamento de “devolução” a tais operações, as quais deveriam ser tributadas normalmente, pelo que mantêm a autuação.

Face os autuantes haverem anexado novos documentos quando da informação fiscal, o CONSEF em despacho a fl. 353, encaminhou o PAF a INFRAZ-Simões Filho, para dar ciência ao autuado, o que foi cumprido conforme intimação e AR às fls. 353 e 354.

Em nova intervenção às fls. 357 a 360 dos autos, o autuado apresentou outros argumentos defensivos, ao invés de se manifestar sobre os documentos anexados pelos autuantes quando da informação fiscal.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, face à alegação defensiva de decadência para a infração 1, cujos fatos geradores tenham sido anteriores a 31/10/96, foi proposta por este Relator e aceita pela 4<sup>a</sup> JJF, a conversão do mesmo em diligência a PROFAZ, para emissão de Parecer. Cumprida a diligência de fls. 369 a 371 dos autos, a PROFAZ, através do Parecer nº 217/02, após fazer uma explanação sobre o instituto da decadência e de como se caracteriza, entende, salvo melhor juízo quanto à infração 1, que operou-se a decadência do direito à constituição do crédito tributário em relação apenas aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1995.

## VOTO

Ressalto, de início, que deixo de acatar a manifestação do autuado às fls. 357 a 360, pois a mesma se trata de um adendo a defesa. É que o parágrafo 1º, do art. 123, do RPAF/99, determina que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

Quanto aos documentos de fls. 348 a 352 anexados aos autos pelos autuantes quando da informação fiscal, os mesmos foram produzidos pelo próprio autuado, razão pela qual considero descabido o pedido de diligência formulado pelo CONSEF à fl. 353, uma vez que não se trata de novos demonstrativos ou levantamentos, a teor do que dispõe o § 7º, do art. 126, do RPAF/99.

Sobre o argumento defensivo, segundo o qual teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a 31/10/96, embora a PROFAZ ao se manifestar no PAF, tenha entendido que em relação ao exercício de 1995, a Fazenda Estadual não poderia ter exigido o imposto, deixo de acatar o referido argumento, pelos seguintes motivos:

- 1) O art. 150, do CTN, que trata do lançamento por homologação, em seu parágrafo 4º, estabelece que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;
- 2) no caso da infração 1, observei que os autuantes, em complemento a acusação, consignaram que o autuado não cumpriu as condições especificadas para a fruição regular do benefício do DRAWBACK, uma vez que ficou evidenciado que a empresa apresentou as seguintes irregularidades, para comprovação das exportações:
  - a) o contribuinte utiliza mais de uma vez o mesmo Registro de Exportação (RE), para comprovação dentro do mesmo ato concessório;
  - b) utiliza o mesmo RE para comprovação de mais de um ato concessório, infringindo a Portaria DECEX nº 24/92, em seus arts. 7º e 18º e Comunicado DECEX nº 21/97 (consolidação normas), título 19.1;
  - c) utiliza RE não efetivado para comprovação de ato concessório, conforme consulta ao Sistema de Comércio Exterior – SISCOMEX.

Em sua peça defensiva, o autuado não rebateu a acusação fiscal, fato que comprova ser verdadeiro os fatos descritos na folha 2 do Auto de Infração. Ressalto que o autuado, ao ser fiscalizada por Auditores da Receita Federal, foi também autuada por falta de recolhimento do imposto de importação e do IPI, em razão de importações efetuadas com a não incidência dos citados impostos, amparados pelo regime DRAWBACK, por não ter comprovado regularmente as exportações dos produtos fabricados, com a utilização da matéria prima importada (Ver cópia do Termo de Fiscalização e do Auto de Infração lavrado às fls. 59 a 70).

Levando em consideração o acima exposto, restou comprovada nos autos a ocorrência de fraude por parte do autuado, situação em que não se aplica a decadência ao presente lançamento, ao teor do que dispõe o §º 4º, do art. 150, do CTN.

Quanto ao argumento do autuado, segundo a qual teria ocorrido a decadência também para a infração 2, relativamente ao período anterior a 31/10/96, entendo não prosperar. É que de acordo com o disposto no art. 173, I, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como a presente autuação se reporta ao exercício de 1996 e seguinte, o prazo inicial começaria em 01/01/97, cujo prazo final se daria em 31/12/2001, enquanto o Auto de Infração foi lavrado em 21/11/2001, portanto, ainda não alcançado pela decadência.

Adentrando no mérito da autuação e após a análise das peças que integram o processo, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 1 – Por não ter o autuado questionado em sua defesa, os valores exigidos a título de ICMS na infração, considero correto o procedimento fiscal, uma vez que o autuado se beneficiou, indevidamente, do benefício do DRAWBACK suspensão, quando da importação de mercadorias com isenção do imposto.

Infração 2 – refere-se à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, nas aquisições pelo autuado de hipoclorito de sódio.

Em sua defesa, o autuado alegou que o produto acima é utilizado exclusivamente, na área de processo industrial, na produção de cianeto de sódio, como reagente neutralizante e no sistema de água de refrigeração como biocida, enquanto os autuantes em sua informação fiscal asseveram que

o mesmo é utilizado no percentual de 97%, para tratamento do efluente gasoso, o qual tem como destino a atmosfera e os 3% restante, é aplicado no tratamento de água de refrigeração.

Para melhor compreensão da infração, transcrevo, a seguir, parte da legislação do ICMS vigente à época dos fatos geradores, relativa ao direito ao crédito fiscal e da sua vedação:

RICMS/89 – Art. 97 – é vedado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como os serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

I - ....

II – para uso e consumo do estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas, diretamente, a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável à sua produção, composição ou prestação;

RICMS/96 - Art. 97 - É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento, nos seguintes casos:

I - ....

II – para uso e consumo do estabelecimento.

RICMS/97 - Art. 93 - Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - ....

V - do valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados a:

a) ...

b) a partir de 01/01/2003, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11).

Além das regras acima, a orientação contida no Parecer Normativo nº 01/81, da lavra da antiga PROFI, considera para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final, como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação.

No caso desta autuação, verifica-se que o hipoclorito de sódio não se enquadra nas condições elencadas no parecer acima citado e sim como material de uso e consumo, razão pela qual entendo não ter o autuado direito ao crédito fiscal nas aquisições do referido produto.

Sobre a alegação defensiva, em que solicita a improcedência do lançamento, relativamente ao imposto cobrado no período de janeiro a junho/96, pelo fato de ter sido erroneamente enquadrada a infração no inciso II e não no inciso IX, do art. 97, do RICMS/89, deixo de acatá-la, com fulcro no art. 19, do RPAF/99, já que, pela descrição dos fatos, é suficiente para o entendimento da infração, não ensejando, sequer, a sua nulidade, quanto mais a sua improcedência.

Infração 3 - Diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal, cuja infração deve ser excluída da autuação, uma vez que os autuantes acataram o argumento defensivo, com o qual concordo.

Infração 4 – reporta-se a recolhimento a menos do imposto, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Sobre a defesa formulada, entendo razão não assistir ao autuado pelos seguintes motivos:

- 1) O autuado recebeu mercadorias por empréstimo da Rohm And Haas Química Ltda., empresa sediada no Estado de S. Paulo, através das Notas Fiscais de nºs. 21262, 21263, 21457 e 21614 (fls. 322 a 325), sendo que só houve destaque do imposto na de nº 21457;
- 2) As mercadorias objeto das operações acima descritas foram entregues ao autuado pela Tequimar, com sede neste Estado, por conta e ordem do depositante das referidas mercadorias, das quais era depositária, em cujas notas foi regularmente destacado o imposto à alíquota interna (17%);
- 3) Ao retornar as mercadorias emprestadas através das Notas Fiscais de nºs. 10003, 9957 e 9865 (ver fls. 330 a 332), o autuado realizou operação interestadual, aplicando à alíquota de 7%;

Com base na explanação acima e considerando tratar-se de operação interestadual, a qual não se caracteriza como devolução, pois se refere a uma remessa de mercadoria como pagamento das recebidas por empréstimos, a alíquota aplicável é a prevista no art. 50, II, do RICMS/97, ou seja, 12%, que foi corretamente exigida pelos autuantes, razão pela qual mantenho a autuação.

Ante o exposto, considero parcialmente correta a autuação, e voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$292.170,07.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279470.0008/01-6, lavrado contra **COMPANHIA QUÍMICA METRACRIL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$292.170,07**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$149.907,93, prevista no art. 61, II, “a” da Lei nº 4825/89, redação vigente à época do fato gerador, e de 60% sobre R\$142.262,14, prevista no art. 61, II, “a” e VIII, “a”, da Lei nº 4825/89 e 42, II, “a”, VII, “a”, da Lei 7014/96, respectivamente, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2001.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANSELMO LEITE BRUM – JULGADOR