

A. I. Nº - 271330.0008/98-5  
AUTUADO - AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.  
AUTUANTE - JORGE VICTOR GRAVE  
ORIGEM - INFRAZ CAMAÇARI  
INTERNET - 21/10/2002

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0348-03/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO Infração comprovada. **a.2)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. Infração comprovada. **a.3)** MERCADORIA NÃO INGRESSADA NO ESTABELECIMENTO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL SOBRE NOTA FISCAL DE “TAXA FIXA”. Constatado que o emitente das notas fiscais fatura destacou e recolheu o ICMS, o destinatário tem direito à utilização do crédito fiscal. Infração elidida. **a.4)** FRETE. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração reconhecida. **b)** FALTA DE ESTORNO. **b.1)** MERCADORIAS IMPORTADAS E CONSUMIDAS NO ESTABELECIMENTO. Comprovado que os gases adquiridos foram utilizados para fins alheios à atividade específica do autuado. **b.2)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO E CONSUMIDAS NO ESTABELECIMENTO. MONOETANOAMINA. Mercadoria consumida no processo industrial, sendo, portanto, produto intermediário, com direito ao crédito fiscal. **b.3)** MERCADORIAS OBJETO DE QUEBRA ANORMAL. Constatado que a unidade industrial iniciou sua produção no mês de setembro de 1997 e as notas fiscais objeto deste item, são do mês de dezembro, quando a fase de pré-operação estava encerrada, havendo portanto quebra anormal de insumos ingressados no estabelecimento. **b.4)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS. VAPOR. Matéria sob Consulta, à época da ação fiscal, sendo NULO este item. 2. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. DESINCORPOERAÇÃO DE BENS DO ATIVO FIXO BENEFICIADOS COM SUSPENSÃO SEM O RESPECTIVO RETORNO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada, pois não foram comprovados os retornos dos bens, no prazo legal. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. SERVIÇO DE TRANSPORTE. FRETE. MATERIAL DE USO OU CONSUMO. Efetuadas as correções no levantamento fiscal, remanescem valores a serem exigidos. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. Corrigidos os erros no levantamento de estoques, o que reduziu o montante do débito. **b)** PRODUÇÃO PRÓPRIA. Infração comprovada. 5. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE

REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. A responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorreu a operação de aquisição de alimentos para fornecimento aos seus funcionários. 6. LIVRO FISCAL. REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31.12.98, no valor de R\$ 531.123,68 imputa ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme detalhamento e memória de cálculo no Anexo I do Levantamento Fiscal. – ICMS no valor de R\$ 46.787,65;
2. Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, pois realizou saídas de bens do ativo fixo, beneficiadas com suspensão do tributo sem o respetivo retorno destes bens, no valor de R\$ 27.190,29;
3. Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, no valor de R\$ 2.153,26;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Apropriação de crédito fiscal, a título de devolução de mercadorias, sobre nota fiscal de saída cancelada, no valor de R\$ 5.704,24;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não ter entrado a mercadoria em seu estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Apropriação de crédito fiscal sobre nota fiscal de “Taxa fixa”, no valor de R\$ 152.570,56;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. Apropriação de crédito de ICMS sobre frete de material de uso/consumo do estabelecimento no valor de R\$ 267,40;
7. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias adquiridas para industrialização, e posteriormente destinadas a uso ou consumo do adquirente. Apropriação de crédito de ICMS sobre a importação de mercadorias consumidas no estabelecimento, no valor de R\$ 6.399,60;
8. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias adquiridas para industrialização, e posteriormente destinadas a uso ou consumo do adquirente. Consumo de monoetanoamina adquirida para industrialização no valor de R\$ 8.574,82;
9. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 1997. Mercadorias adquiridas para revenda ou industrializadas por terceiro, no valor de R\$ 47.496,98;

10. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, exercício de 1997. Produção própria no valor de R\$ 66.540,07;
11. Deixou de recolher ICMS deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários no valor de R\$ 4.390,37;
12. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal. Mercadorias e utilidades empregadas na produção no valor de R\$ 143.611,27;
13. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto. Água desmineralizada na produção de vapor, que sai como sub-produto e sem tributação, no valor de R\$ 19.078,47;
14. Deixou de encriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Multa de 10 UPFs-BA.

O autuado, tempestivamente, ingressa com defesa, fls. 127 a 157, através de seu representante legal, alegando as seguintes razões de fato e de direito:

1. Inicialmente esclarece que é empresa que tem por objeto social principal a produção de gases industriais e de produtos químicos em geral, bem como a fabricação, compra, venda e importação por sua própria conta ou de terceiros, de matérias primas, componentes, maquinarias, equipamentos e produtos acabados que sejam ou venham a ser usados na produção de gases industriais ou de produtos químicos em geral. Diz que para tanto mantém filiais em vários Estados da Federação.
2. Aduz que visando expandir suas atividades, foi projetada a Planta da filial de Camaçari, que começou a ser montada no ano de 1995, sendo que iniciou suas operações por volta de outubro de 1997, basicamente para produzir Monóxido de Carbono (CO) e Gás Hidrogênio (H<sub>2</sub>), com tecnologia de última geração.
3. Reconhece a procedência dos itens 4, 6 e 14, bem como parte dos itens 1 e 3, recolhendo ao erário a importância a eles relativa.

Infração 1:

Inicialmente admite que, realmente, houve um equívoco em relação a alguns bens entrados no estabelecimento, os quais por serem classificados como bens de uso e consumo e por não serem empregados diretamente na produção, não dariam direito a crédito de ICMS (como por exemplo, buchas de acabamento, fluido de corte, sacaria e cestas de natal). Admite que há outros, que embora pertencentes ao ativo fixo da empresa, entraram no estabelecimento antes da vigência da LC 87/96, que passou a permitir o direito a crédito sobre bens do ativo fixo. Quanto a todos os valores referentes a esses bens, informa que já recolheu o imposto devido e os acréscimos legais correspondentes, e anexa guias de recolhimento. Todavia, diz que todos os restantes bens, entrados em seu estabelecimento, que deram origem aos créditos contestados, eram bens do ativo fixo, adquiridos após a vigência da LC 87/96, ou ainda produtos intermediários, indispensáveis à produção. Insurge-se contra a classificação dos bens como de uso e consumo, tais como:

ferramentas (chaves diversas e chaves de fenda), material constante da tubulação da indústria (tubos, luvas de inox, utilizadas para interligar a tubulação, nipes – juntas da tubulação, curvas, união, flocos de lã – utilizados para vedação térmica dos tubos, teflon, vedação, grampos). Outros materiais de longa duração (barra chata, em aço inoxidável, cantoneira, chapas de aço, baterias recarregáveis, cadeados). Diz que tais bens, destinados ao ativo imobilizado devem ser razoavelmente duráveis, integrando, de certa forma, o patrimônio da empresa, e aí permanecendo por mais de uma ano, segundo a classificação contábil clássica. Deste modo, que “não há como entender que uma chave de fenda, um cadeado, um tubo por onde passa a produção de gases da empresa ou chapa de aço possam ser “consumidos” ou utilizados durante um período curto menor que um ano, pela empresa”.

Afirma que todos os valores lançados, referem-se a bens de grande duração, classificados como bens integrantes do ativo permanente da empresa, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento.

Finaliza sua argumentação, afirmando que conceber-se bens duráveis, utilizados para a construção e manutenção da empresa, como bens de uso e consumo, é completo absurdo.

Quanto ao nitrogênio líquido, explica: “para que a planta industrial da impugnante possa funcionar, é necessário que preencha uma série de requisitos. Entre estes, estão a temperatura e a atmosfera em cada uma das estruturas existentes. Na estrutura denominada “Câmara fria” a temperatura adequada, como sugere o nome, deve ser extremamente baixa, para que os gases produzidos no processo possam ser liquefeitos. A temperatura baixa é mantida, nessa estrutura, pela ação do nitrogênio líquido – LIN (resfriamento). A atmosfera da câmara fria deve estar, ainda, preenchida por um gás inerte, ou seja, um gás que não reaja com aqueles que serão produzidos pela planta industrial. Isso também é papel do nitrogênio líquido ou gasoso. Esse procedimento é chamado de purga.” Conclui que sendo produto intermediário, indispensável à produção da planta industrial, o nitrogênio gera direito a crédito fiscal, nos termos do art. 93, I, b do RICMS/BA. Afirma ainda que “de outra parte, o nitrogênio não tem outra função senão as citadas anteriormente. E não logrou o fiscal descrever, no auto de infração, qual seria a função discrepante do nitrogênio que não se enquadraria na produção, impedindo a completa defesa do contribuinte. [...] qualquer outra utilização observada, para desconfigurar os créditos tomados, deveria ter sido rigorosamente descrita pela d. autoridade fiscal”.

### Infração 2.

Quanto à segunda infração, conclui que o ICMS não pode incidir sobre a “desincorporação” de bens destinados ao ativo fixo da Impugnante, já que estes não são mercadorias, quer no sentido técnico, jurídico ou popular da palavra. “Mercadoria é aquilo que se compra para revender, o que certamente não inclui os bens do ativo fixo, comprados para utilização na atividade empresarial da empresa e “desincorporados” em caráter esporádico, sem intuito de lucro nas operações.” Transcreve decisões Administrativas e Judiciais que têm acolhido esta tese.

Ressalva o “agravante de que a maior parte das saídas relacionadas a este tópico da autuação referem-se a operações de comodato, conforme o próprio fiscal destaca em seu relatório”, e que “nas saídas de bens em comodato, não há que se falar em incidência do ICMS”.

### Infração 3.

Insurge-se quanto ao item 3, e assevera que facilmente se pode verificar que a Impugnante não se qualifica na situação de consumidora final das prestações referidas na maior parte dos conhecimentos de transporte, o que não autoriza a cobrança do diferencial de alíquota por ele

pretendido. Afirma que a maior parte das operações que foram objeto deste tópico da autuação referem-se basicamente a transporte de mercadorias destinadas ao ativo fixo da Impugnante, que como é sabido, a partir da LC 87/96, dão direito ao aproveitamento do correspondente crédito do ICMS. Reconhece que está sujeita ao pagamento da alíquota diferencial do ICMS, nas prestações relacionadas em alguns conhecimentos de transporte, no que recolheu o valor do ICMS.

Infração 4.

Quanto à infração 04, reconhece o equívoco cometido e recolhe integralmente a quantia lançada.

Infração 5.

No que tange à infração 05, aduz que o art. 97, X do Decreto 5.444/96 que fundamentou a autuação fiscal, não guarda qualquer pertinência com os fatos em análise haja vista que a documentação fiscal relacionada no relatório, no Anexo V, foi regularmente emitida, não podendo se falar em documentação fiscal falsa ou inidônea. Esclarece que “as notas fiscais [...] referem-se ao faturamento de componente do preço da industrialização de produtos químicos, realizada pela empresa Química da Bahia Indústria e Comércio S.A à impugnante, conforme estabelecido em contrato de fornecimento. Trata-se de contrato de fornecimento exclusivo a longo prazo, para industrialização de produtos, cujo preço contratualmente estabelecido está formado por dois componentes básicos:

- a) componente variável, que refere-se ao custo dos insumos variáveis, tais como matéria prima, materiais diversos, embalagem, transporte, energia e outros insumos variáveis; e
- b) componente fixo, contratualmente denominado de “Taxa Fixa”, que refere-se aos custos pré-estabelecidos, que correspondem aos custos de capital (investimentos para permitir a produção) e demais insumos fixos de produção contratualmente acordados, tais como manutenção de equipamento, tecnologia, etc.

Desta forma, o preço total da industrialização dos produtos químicos efetuados pela empresa Química da Bahia se constitui do somatório dos dois componentes, supra descritos. Sobre esta somatória, a Química da Bahia faz incidir o ICMS, debitando-o no livro competente e recolhendo-o ao fisco baiano”.

Esclarece que o faturamento desses componentes do preço são efetuados separadamente, visando o necessário controle das obrigações contratuais, e que no caso em tela, o componente do preço faturado refere-se justamente ao componente fixo, contratualmente denominado “taxa fixa”. “Assim sendo, verifica-se que a ‘taxa fixa’ descrita nas notas fiscais objeto deste item da autuação, corresponde exatamente ao componente fixo do preço, ou seja, é preço, e como tal compõe a base de cálculo do ICMS, o qual foi regularmente lançado a débito em conta gráfica da empresa Química da Bahia, conforme facilmente se verifica através da análise do livro de saídas desta empresa (documento anexo)”.

Invoca a seu favor o princípio da não cumulatividade, que tem todo o direito de creditar-se do valor do ICMS destacado nas notas fiscais, e informa que traduziu para o português a parcela do contrato celebrado entre a Impugnante e a empresa Química da Bahia, visando a demonstrar a cláusula acordada para pagamento do componente fixo do preço.

Infração 06.

Quanto à infração 06 reconhece seu cometimento, recolhendo integralmente a quantia lançada.

Infrações 07 e 08.

Discorre sobre as infrações 07 e 08, fundamentadas no art. 100, inciso VII do RICMS/97, mas que a previsão destes dispositivos só podem ocorrer quando a mercadoria que deu direito a crédito possa efetivamente ser utilizada pelo estabelecimento com fim diverso ao de produzir mercadoria que virá a ser objeto de recolhimento do ICMS. No entanto, que as substâncias referentes a estas infrações, não são passíveis de consumo diverso daqueles que decorrem da produção. Isso porque tanto os gases adquiridos como a monoetanolamina não têm outro fim, senão o de serem utilizados para a produção de gás hidrogênio e monóxido de carbono. Esclarece que há apenas uma empresa consumidora de seus produtos na planta industrial de Camaçari, e que os gases são produzidos e encaminhados por tubulação, imediatamente para a empresa consumidora, denominada PRONOR, sendo que estes gases deverão estar com o grau de pureza por ela exigido, sob pena de se revelarem inúteis para os fins a que se destinam. Portanto, que é necessário que exista um instrumento de medição do grau de pureza dos produtos produzidos pela Impugnante, verificando constantemente a qualidade da produção efetuada. Que a regulagem desse instrumento se dá por um meio chamado calibração, que consiste na sua calibragem pela injeção de gases de alta pureza, adquiridos de outras empresas. Esses gases são adquiridos em cilindros e consumidos ao longo dos anos, e são utilizados na produção da impugnante para controlar a pureza dos gases produzidos.

Transcreve a utilização da monoetanolamina, em que a extração do dióxido de carbono do gás de síntese, em especial, dá-se pela absorção desta substância. Após a absorção, para que a monoetanolamina seja reaproveitada, há a necessidade de ser filtrada, retirando-se dela o dióxido de carbono. Nesse processo de filtragem da monoetanolamina, há um pequeno consumo dessa substância, o que torna necessária a sua reposição ao longo do tempo. Diz que esse consumo é normal e observado em qualquer indústria que utiliza esse processo de extração de dióxido de carbono.

Reitera que os gases de calibração são indispensáveis à verificação da pureza dos seus produtos, e que a monoetanolamina é absolutamente necessária para a obtenção de H<sub>2</sub> e CO, e que sem esses dois produtos não é possível produzir-se, na planta industrial, sediada em Camaçari, um mol sequer de monóxido de carbono ou de gás hidrogênio vendáveis. Conclui que a monoetanolamina e os gases de calibração têm e só podem ter uma função: a de serem consumidos única e exclusivamente na produção.

#### Infração 09.

Quanto à infração 09, em que foi realizado o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, aduz que não foi considerada a nota fiscal de saída de nº 229, emitida em 31.01.97, como complemento das notas fiscais nºs. 296 e 297 de 28.01.97, e que foram devidamente relacionadas no Anexo IX-B, o que acarretou as diferenças apuradas pela fiscalização. Aponta ainda que o auditor fiscal considerou o estoque inicial de 74.400 Kgs de monoetanolamina, quando na realidade a quantidade que consta no Livro Registro de Inventário é de 44.800 Kgs.

#### Infração 10.

Na infração 10, como o estoque final apurado foi superior ao estoque registrado pela empresa em seu “Registro de Inventário”, foi apurada uma diferença, tratada como omissão de receita. Aduz que esta diferença deriva de dois fatos: ocorreu um erro no preenchimento no “Registro de Inventário”, apresentado ao fiscal. Com efeito, que a impugnante preencheu no campo “estoque final” um valor totalmente equivocado, que nem sequer correspondia ao estoque inicial do período imediatamente seguinte. Que a impugnante não poderia ter um estoque final diferente de

zero, já que não possui instalações apropriadas para armazenar quaisquer quantidades de hidrogênio líquido e monóxido de carbono, e que toda a sua produção é imediatamente enviada, diretamente pela tubulação existente, para a empresa PRONOR, consumidora única dos insumos produzidos pela impugnante. Anexa declaração da PRONOR, e caso esta não seja suficiente, a própria autoridade fiscal pode confirmar a autenticidade de tal declaração, verificando o fato de que não há instalações para estoque de hidrogênio. Requer que seja realizada perícia em suas instalações, com o objetivo de tal constatação. Por último aduz que o fiscal deixou de computar em seu levantamento, algumas notas fiscais de saídas, que serão juntadas assim que identificadas.

#### Infração 11.

Quanto à infração 11, que as notas fiscais relacionadas no Anexo IX, foram emitidas pela empresa Alimenta Alimentação Industrial Ltda, em operações de fornecimento de refeições, mas que esta destacou e recolheu o ICMS incidente, apesar destas operações estarem beneficiadas pelo diferimento do imposto. Junta declaração da empresa Alimenta, para demonstrar que ela efetuou o recolhimento do imposto que ora está se exigindo.

#### Infração 12.

Na infração 12, relativa à falta de estorno de crédito de ICMS referente a mercadorias entradas no estabelecimento e que foram objeto de quebra anormal, refuta esta assertiva, assegurando que não houve quebra anormal de insumos entrados no estabelecimento, mas produção normal. Com índice de quebra plenamente admissível, para a fase de produção em que se encontrava a planta industrial de Camaçari.

Informa que a impugnante é uma empresa de tecnologia de ponta, e que foi a primeira no Brasil a atingir níveis tão altos de pureza de seus produtos, obtidos a partir de um rigoroso controle, que visa não só uma produção em grande escala, mas também, a melhor qualidade e menor quebra de insumos possíveis. Esclarece que no início da produção, a indústria tem que ser continuamente ajustada, até que as perdas normais de insumo passem a ser mínimas. Portanto que foi necessário um período de adaptação, para obter a eficiência do processo de produção, que leva tempo para ser otimizado. Lembra que o início de operação da planta de Camaçari deu-se por volta de outubro de 1997, e a autuação refere-se a novembro de 1997. Afirma “por outro lado, a falta de eficiência plena, absolutamente normal no início de qualquer processo produtivo, não significa que esteja ocorrendo quebra anormal de insumos. O que ocorre, na verdade, é simplesmente uma menor produtividade do processo, sendo a quebra daí resultante absolutamente normal e ínsita a essa fase inicial das atividades. [...] A quebra de insumos foi normal e é constatável no início de produção em qualquer indústria do gênero, em qualquer lugar do mundo.”

Insurge-se quanto ao índice técnico, utilizado pela fiscalização, pois foi considerado que todos os insumos utilizados, variavam em razão constante, em relação aos produtos fabricados, o que nunca é possível, porque o consumo de certos insumos é praticamente fixo, independentemente de quanto se queira produzir, como o gás natural incinerado, utilizado para a vaporização da água e da eletricidade, consumida pelo maquinário. Caso persistam dúvidas, requer parecer técnico de engenheiro especializado, bem como perícia técnica nas instalações da Impugnante, para a constatação destes fatos.

#### Infração 13.

Na infração 13, informa que a conclusão que o fiscal chegou, em relação ao tratamento fiscal dado ao sub produto, vapor, está completamente equivocada. Diz que a impugnante mantém contratos de fornecimento dos gases de carbono e hidrogênio com as empresas Pronor S/A e Nitrocarbono S/A.

Quando são produzidas tais gases, automaticamente, é produzido também como subproduto, o vapor, que da mesma forma, é fornecido às empresas supra referidas. O fornecimento do vapor juntamente com os outros gases produzidos consta, inclusive de estipulação contratual entre as partes. Informa que não tecerá maiores comentários, haja vista que a matéria aqui abordada, já é objeto de Consulta Fiscal, protocolada em 28 de outubro de 1997, e que aguarda a devida manifestação da SEFAZ, sendo que a Consulta descreve com detalhes técnicos a operação de que resulta a produção do subproduto vapor, bem como a composição do valor de tal operação.

O autuante presta informação fiscal, fls. 403 a 408, rebatendo as razões de defesa, por item, como segue:

Infração 1.

Assegura que todo o material citado pela defesa sofre desgaste pelo uso, necessitando de substituição e que não são materiais que são consumidos no processo como produtos intermediários, mas se desgastam pelo esforço.

Com relação ao nitrogênio líquido, que a temperatura de destilação criogênica não é alcançada pelo resfriamento com nitrogênio líquido, e sim com o auxílio de compressores. O referido gás auxilia nas paradas não programadas, fazendo o papel de purga, como confessa o autuado no parágrafo 5º, da folha 06 de sua defesa. Afirma que se a unidade está parada, purgando equipamentos, ela está em verdade, consumindo aquele produto, e não há o que falar em direito ao crédito.

Infração 2.

Que a defesa não apresentou as notas de retorno das mercadorias, único meio capaz de elidir este item.

Infração 3.

Diz que cobrou o diferencial de alíquota relativo às vendas FOB, onde não cabe o crédito fiscal e ainda sujeita o tomador do serviço, à complementação de alíquota. Mantém a autuação.

Infração 5.

Afirma que na infração 05 detectou uma simulação. Que uma operação civil, um empréstimo monetário concedido pela AIR Products à Química da Bahia é mensalmente amortizado por meio de notas fiscais da referida “taxa fixa”. Que a operação civil é transformada em comercial, pela inclusão de ICMS às referidas notas, numa clara tentativa de transferência irregular de crédito fiscal. Aduz que em nenhum momento da ação fiscal, ficou caracterizada a vinculação das notas autuadas ao serviço de industrialização por encomenda, inobstante a tentativa da autuada, pois a multicitada taxa será cobrada independente de haver ou não o serviço de industrialização.

Infrações 07 e 08.

Com relação às infrações 07 e 08, que a utilização de gases para calibração de instrumentos numa fábrica de gases industriais, se enquadra perfeitamente como emprego de mercadoria em fim alheio à atividade específica da autuada.

Quanto à utilização de monoetanoamina, esta tem a função de filtrar o CO<sub>2</sub> (gás carbônico), da corrente gasosa, o que só funciona em sistema fechado, pois que de outra forma perder-se-ia toda a produção. Assim, que permite-se o crédito na aquisição inicial, e que as demais são fruto do consumo por perdas da autuada.

#### Infração 09.

No item 09, a nota fiscal de saída nº 299, mencionada na defesa é relativa à complementação de preço e não de quantidade, só podendo interferir na determinação do preço unitário médio. Afirma que as quantidades apuradas estão corretíssimas. Diz que outra alegação que não pode prosperar é a respeito do estoque inicial de monoetilamina. Este produto está presente em dois momentos no referido livro fiscal: inicialmente como MEA – 40.800 Kg e também como MEHA-24.300 Kg. A autuada apresenta saída deste produto em várias notas com ambas as denominações, mas que optou por lançar a denominação mais usada (MEA), mas incluiu as quantidades relativas ao produto que não é MEA nem MEHA e sim monoetilamina.

#### Infração 10.

No que concerne à infração 10, diz que no afã da busca por motivos impugnatórios, a autuada não se dá conta de que a desconsideração de estoques final de hidrogênio só fará aumentar seu débito, já que as omissões subiriam de 515.95 t, para 802,17 t. Mantém seu levantamento.

#### Infração 11.

Quanto à infração 11, que a única forma de elidir a acusação seria a apresentação de documento de arrecadação do tributo devido. Como não foi anexado nenhuma GNR, fica claro que o débito existe e deve ser recolhido.

#### Infração 12.

Chama a atenção que as notas autuadas são do mês de dezembro, ou seja, que foi dado tempo suficiente para estabilização do processo produtivo. Esclarece que os índices técnicos foram fornecidos pela autuada.

#### Infração 13.

Diz que no curso da ação fiscal a autuada não informou a existência de qualquer consulta, como também não registrou no RUDFTO. Contudo, reconhece que a consulta existe, o que torna pendente este ítem.

O autuado ingressa com memorial, às fls. 412 a 418 do PAF, onde analisa, resumidamente, cada uma das infrações descritas e expõe o motivo de indignação em relação a cada uma delas.

#### Infração 1.

Diz que com exceção de poucas mercadorias, que realmente foram adquiridas para uso e consumo, em relação as quais a impugnante recolheu todos os valores tomados indevidamente

como créditos, todos os demais valores lançados referiam-se ao nitrogênio, adquirido pela empresa para a sua produção, sendo certo que é produto intermediário. Quanto às outras notas fiscais, que referem-se a equipamentos que constituem parte de tubulação da empresa (como tubos e luvas de inox), ferramentas ou outros materiais de seu ativo imobilizado. Reafirma que até que se prove que cadeados, chaves de fenda, chapas de aço ou a tubulação industrial de uma empresa possam ser “consumidos” em curto período de tempo, não há meio, por mais rigorosa que seja a classificação, de entender que sejam bens de uso e consumo, para os fins da legislação do ICMS.

#### Infração 2.

Afirma que não há como pretender tributar a saída de bens do ativo fixo que difere dos atos de mercância. Também que a grande maioria dos valores lançados referem-se a bens que saíram do estabelecimento, em regime de comodato, como bem afirmou a autoridade fiscal, bens emprestados que ainda não haviam sido devolvidos.

#### Infração 3.

Aduz que pode ser verificado, facilmente, pela documentação acostada à impugnação que a grande maioria dos conhecimentos de transporte referem-se a mercadorias, em que a impugnante não é consumidora final das mercadorias transportadas.

#### Infração 05.

Assevera que não há pertinência entre a fundamentação e a classificação legal da infração 05, pois em momento algum utilizou-se de documento fiscal falso ou inidôneo. Esclarece que as notas fiscais a que se referiu o fiscal, traziam um componente, preço da mercadoria, denominado “taxa fixa”, referente a custos pré-estabelecidos para a fabricação das mercadorias.

#### Infração 07.

Com relação à infração 07, que seus valores referem-se a gases que são constantemente utilizados para a calibração dos instrumentos da empresa, para que a produção mantenha sempre os níveis de qualidade normais. Para que os gases cheguem à sua única consumidora, a empresa PRONOR, estes devem ter um grau de pureza, que só é passível de ser controlado com a utilização desses gases, sob pena de serem considerados imprestáveis.

#### Infração 08.

Já os valores da infração 8 referem-se a um produto químico, que absorve os gases indesejáveis na sua produção. Finaliza salientando que as mercadorias produzidas são os gases H<sub>2</sub> e CO, ambos encontrados na atmosfera e caso a impugnante venha a fornecê-los impuros, nem há mercadoria a ser vendida, tratando-se de “ar”, pois para produzir as suas mercadorias, ambos os produtos são imprescindíveis.

#### Infração 09.

Aponta que no levantamento há um erro flagrante, quando é descrita a quantidade inicial de 74.400 Kg de monoetanolamina, quando na realidade a quantidade constante no livro Registro de Inventário é de 40.800 Kg, o que já elimina a diferença. Quanto às mercadorias restantes, que o

fiscal esqueceu de verificar a nota fiscal de saída 299 emitida em 31.01.1997, como complemento das notas fiscais 296 e 297, estas relacionadas pelo fiscal.

Infração 10.

Assevera que sua planta industrial não tem capacidade para armazenar gases e que a diferença apontada na infração 10 decorre de erro contábil cometido pela impugnante.

Infração 11.

Aduz que a empresa fornecedora de refeições já havia antecipado e recolhido o ICMS, conforme se encontra destacado nas notas fiscais da empresa Alimenta Alimentação Industrial Ltda, e que juntou declaração da empresa neste sentido.

Infração 12.

Quanto ao item 12, afirma que o raciocínio seguido pelo d. fiscal não considerou que para que setores da planta industrial atinjam certa temperatura, a quantidade de gás natural queimada é a mesma, independentemente da quantidade de gás produzida. Assim como não é possível fazer a planta industrial funcionar com uma quantidade pequena de insumos, por mínima que seja a produção pretendida, e isso não pode ser considerado nem como quebra normal e menos ainda como quebra anormal de insumos.

Infração 13.

Diz que o item 13 exige o estorno dos créditos de ICMS da água desmineralizada na produção de vapor, já que esse subproduto não seria tributado. Contudo que a impugnante se abstém de tecer maiores considerações sobre tais temas, uma vez que a presente discussão já era, à época da autuação, objeto de Consulta Fiscal.

A presente relatora diligencia o processo administrativo fiscal ao SAT, para que seja encaminhado à Diretoria de Tributação, à Diretoria de Planejamento e Fiscalização e finalmente à Inspetoria Especializada para que informem, respectivamente:

1. Se efetivamente o autuado ingressou com Consulta, com relação à matéria constante no item 13 do Auto de Infração;
2. No item 1 do Auto de Infração - se os materiais constantes da tubulação da indústria são efetivamente material de uso e consumo, ou podem ser classificados como ativo fixo com consequente direito ao creditamento;
3. De que forma o nitrogênio líquido é utilizado nesse processo produtivo, ainda com referência ao item 1, se existe consumo e em que monta;
4. Se o consumo de monoetanolamina, no item 08 do AI, adquirida para industrialização é efetivamente consumida no processo industrial, sendo produto intermediário, como alega o autuado em sua defesa à fl. 146 do PAF;
5. Quanto ao produto monoetalamina (MEA), relacionado na infração 09, e o produto sob a sigla MEHA, constante no Livro de Inventário, fl. 64 do PAF, se na verdade são o mesmo produto ou são produtos diferenciados. Não se tratando do mesmo produto, o que significa MEHA?
6. Que seja efetuada diligência junto à Alimenta S/A, para comprovar se houve o lançamento e pagamento do imposto, incidente sobre o fornecimento de refeições.

A DITRI, Diretoria de Tributação, emite orientação de fls. 429 a 430, e informa que a Consulta da requerente versa sobre emissão de Notas Fiscais de saídas, relativas a fornecimento de Monóxido de Carbono, Hidrogênio e vapor, cujo Parecer Gecot nº 1591/99, que anexa fls. 425 a 427, foi encaminhado à Infaz Camaçari em 12/08/99.

Diligenciado à então GEPEQ – Gerência de Indústria Química e Petroquímica, este processo foi analisado pela IFESP - Inspetoria de Fiscalização Especializada, que emitiu Parecer sobre as questões em fls. 431 a 432 do PAF e informa que:

Infração 01:

1. “Conforme Anexo I deste PAF, estes produtos foram adquiridos até outubro de 1997. Todas as aquisições efetuadas pela empresa neste período, cujos materiais eram alocados na planta industrial foram contabilizados no Ativo Fixo, PROJETOS/CONST. PRONOR (conf. Doc. Anexo), tendo em vista que a planta ainda estava em construção, tendo entrado em operação em outubro de 1997. Diante disso entendemos que estes produtos estão corretamente classificados como Ativo Fixo na empresa”.
2. “O nitrogênio é consumido no processo produtivo com as seguintes funções: no resfriamento para dar condições de partida e repartida da planta, bem como para purga da caixa fria, conforme descrevemos abaixo:

A purificação do Monóxido de carbono (CO) – produto final da empresa - existente no gás de síntese é feita através de destilação criogênica, onde os diversos gases componentes do gás de síntese são separados levando-os às suas respectivas temperaturas de liquefação. Para a realização da destilação criogênica diversas colunas de separação e trocadores de calor ficam isolados termicamente dentro de uma “caixa” preenchida com um material isolante chamado lã de rocha e sob pressurização constante alcançada através de uma purga contínua com Nitrogênio Líquido, que é vaporizado. Essa purga visa impedir o acúmulo de umidade e consequente bolsões de gelo que ocasionam distúrbios localizados de temperatura, trazendo alterações ao processo quando a planta está em operação. A refrigeração dessas colunas e das passagens dos trocadores de calor é feita através de uma sub corrente de CO desviada do 6º estágio do compressor de CO a 30 Kg/cm<sup>2</sup> para um turbo-expansor que reduz esta pressão bruscamente para 2Kg/cm<sup>2</sup>. O processo de redução brusca de pressão do CO provoca ao mesmo tempo uma perda acentuada de calor, tornando-a uma corrente de gás refrigerante. Quando a planta está parada, as temperaturas se elevam e a separação criogênica não é possível. Não há CO disponível para refrigeração. Para levar as colunas de destilação e os trocadores para as temperaturas onde as separações se dão, é injetado Nitrogênio Líquido como refrigerante para a partida da planta”.

Infração 08.

3. “Conforme já citamos no item acima, a purificação do produto Monóxido de Carbono (CO), existente no gás de síntese é feita através de destilação criogênica, onde os diversos gases componentes do gás de síntese são separados levando-os às suas respectivas temperaturas de liquefação.

A temperatura de liquefação do CO é 192° C. As colunas de destilação criogênica e os trocadores de calor existentes dentro da “caixa fria” precisam trabalhar a 192° C no ponto de separação do CO.

O Dióxido de carbono (CO<sup>2</sup>) existente na corrente de gás de síntese congela a – 56° C. Para que o CO<sup>2</sup> não congele nas passagens dos trocadores de calor da “caixa fria” e impeça a separação do

CO, ele é removido da corrente de gás de síntese antes da mesma entrar na “caixa fria”. Esta remoção de CO<sub>2</sub> se dá por lavagem da corrente de gás de síntese contra um fluxo de solução de monoetanolamina (MEA). Entendemos portanto que trata-se de produto intermediário”.

Infração 09.

4. A sigla MEHA constante no livro de Inventário, fls. 364, foi escriturada erroneamente pela empresa, pois o correto é MCHA (monociclohexilamina), conforme pode ser constatado no Anexo IX C do auditor, fls.35.

Infração 11.

5. A empresa Alimenta recolheu regulamente os impostos conforme alegação na defesa. Anexa comprovação de lançamentos e recolhimentos de algumas notas fiscais.

O autuante, cientificado do resultado da diligência, se pronuncia às fls. 488 a 489, e discorda da classificação do nitrogênio líquido como produto intermediário, sob o fundamento de que em nenhum processo produtivo que se tenha conhecimento há a possibilidade de realização de destilação criogênica a partir apenas do nitrogênio líquido. Diz que como o próprio contribuinte declara na fl.80 deste PAF, o nitrogênio líquido apresenta várias funções em seu processo produtivo, que se observado cuidadosamente ver-se-á a natureza de material de consumo nestas utilizações, tais como: refrigeração na planta, aplicação na planta em função de repartida após a parada (quando há necessidade de paradas na planta, ao reiniciar são feitas purgas, ou seja limpezas das tubulações com nitrogênio, com a planta parada, caracterizando material de consumo, já que nada está sendo produzido enquanto se consome o referido material até certo ponto de garantia), ocasionalmente purgar a caixa fria (o contribuinte confessa que esta é uma utilização esporádica, e ainda assim em nível de purga, que também só ocorre em função de paradas).

O autuado devidamente cientificado do pronunciamento do autuante, se manifesta, às fls. 507 a 512, como segue:

- 1 . Primeiramente afirma que o Auto de Infração padeceu de elementos suficientes para que a Requerente, em respeito ao princípio constitucional do contraditório pudesse apresentar a devida defesa, sendo totalmente nulo, pois o agente fiscal sequer descreveu qual seria a função do nitrogênio e a razão do seu enquadramento como bem de consumo, e, portanto não sujeito ao crédito. Diz que coube à requerente em sua impugnação, tentar descrever a importância do nitrogênio, nas etapas de sua atividade, e principalmente, no processo industrial do Monóxido de Carbono, para comprovar a natureza de produto intermediário, e, por consequência, do seu direito ao crédito do imposto, como previsto no art. 93, I, “b”, do RICMS/BA.
2. Que ignorando por completo os argumentos apresentados na defesa administrativa, no laudo técnico e ainda, na diligência realizada por agente fiscal estranho ao feito, que comprovaram a correta natureza do nitrogênio, como produto intermediário no processo industrial da requerente, a fiscalização em sua manifestação, permaneceu sustentando a classificação do nitrogênio como bem de consumo.
3. Que o primeiro argumento utilizado pela fiscalização, totalmente inconsistente, é de que jamais se poderia qualificar o nitrogênio como produto intermediário em razão de não ser o único elemento presente no processo de produção do monóxido de carbono. Aduz que a

quantidade de produtos envolvidos no processo é irrelevante para se determinar a caracterização do produto como intermediário.

4. Que caracterizam-se como intermediários os bens de produção que são consumidos ou utilizados no processo industrial e que integram ou não o produto final.
5. Diversa a natureza dos bens de consumo, nada mais são do que mercadorias utilizadas para consumo próprio do estabelecimento e que, por isso, não são utilizados na comercialização, processos de industrialização e produção rural.
6. Que outra não pode ser a natureza do nitrogênio, utilizado pela requerente em seu processo de industrialização, senão a de mero produto intermediário, como se demonstrou no processo de produção industrial do bem final produzido pela empresa, monóxido de carbono, e a utilização e o consumo integral do nitrogênio no processo.

Novamente o auditor fiscal se manifesta nos autos, fl.518, ratificando o entendimento exarado nas fls. 488 a 489, entendendo ser suficiente ao convencimento do julgador, muito mais a prova material apresentada, no caso a confissão, fl. 80, do que um arrazoado desprovido de sustentação material.

O autuado apresenta Memorial, juntado aos autos em 08/08/2001, no qual manifesta-se, como segue:

Infração 1 – Diz que trata-se de bens duráveis, que satisfazem totalmente a definição contida no art. 93, V, a do RICMS/97, combinado com o art. 179 da Lei Federal 6.404/76, ou seja, são bens destinados à manutenção da atividade do estabelecimento. Consigna também que a perícia realizada confirmou que os materiais adquiridos foram alocados na planta industrial, integrando dessa forma o ativo fixo da empresa.

Afirma que está mais do que comprovado, nos autos, que o nitrogênio é integralmente consumido no processo produtivo, sendo indispensável à atividade produtiva do impugnante, ainda que parte (e apenas parte) do nitrogênio destine-se à função de permitir a partida e repartida à planta. Ainda que essa função seja esporádica, ela não é menos essencial, na medida em que permite que a planta seja resfriada, no início do seu funcionamento (partida) e toda vez que há parada no funcionamento da planta (repartida). Além disso, o nitrogênio é utilizado para a destilação criogênica, na estrutura denominada “caixa fria”, para permitir a separação entre o CO (Monóxido de Carbono) e o H 2 (hidrogênio), permitindo-se, já nessa estrutura, a produção do CO com a pureza necessária e exigida pelo adquirente do produto (99,9%).

Reitera as razões de defesa quanto às demais infrações, relatadas no Auto de Infração.

Esta 3<sup>a</sup> JJF diligenciou à ASTEC, fls. 670 a 671, para que fossem prestados esclarecimentos com relação às questões 1, 3, 5, 11 e 12.

O diligente emite Parecer ASTEC nº 262/01, fl. 672, e inicialmente ressalta que não será objeto do seu parecer as questões relativas às infrações 1 e 12, entendendo que são técnicas e necessitam de conhecimentos específicos de engenharia química, e devem ser respondidos pela IFESP.

Com relação ao item 3, elaborou novo demonstrativo de débito, com base no demonstrativo fiscal de fls. 24 a 25, que tem o mesmo teor do demonstrativo de fls. 333 a 337, confeccionado pelo autuado. Observou que em alguns CRTC's, é necessário se conhecer o processo fabril, para determinar se é bem de uso e consumo, e excluiu CRTC's que foram considerados em duplidade.

Quanto à infração 5, na questão da “taxa fixa”, ressalta que a empresa Quimica da Bahia Ind. e Com. S.A, emitente das notas fiscais objeto da autuação, escriturou as mesmas em seu Registro de Saídas, tendo transportado o valor total do débito do mês de jan/97, no valor de R\$ 379.209,47, para o Livro RAICMS. Ressalta que o ICMS referente ao mês de janeiro/97, no montante de R\$ 246.070,26, foi recolhido pela citada empresa, conforme cópia do DAE acostado ao anexo 04 deste parecer.

Na infração 11, informa que já havia sido objeto de diligência anterior, na qual, o auditor ainda destacou que anexou ao PAF comprovação de lançamentos e recolhimentos de algumas notas fiscais, e que a conclusão a que chegou o diligente da IFESP não foi contestada nem pelo autuante nem pelo autuado.

O PAF é remetido em diligência à IFESP – Inspetoria de Fiscalização Especializada, para que fossem apreciadas as questões relativas às infrações 01, 12 e parte da infração 3. Na infração 1, o pedido reporta-se ao nitrogênio líquido e sua utilização no processo produtivo. No item 3, se a prestação de transporte for de material do Ativo Fixo, adquirido após a edição da LC/87, deverá ser excluído da exigência fiscal, refazendo-se a listagem de fls. 333 a 337 e Anexo III, fls. 24 a 26.

Com relação ao item 12, que seja verificado se houve quebra anormal, e se o levantamento efetuado pelo autuante está de acordo com os índices fornecidos pela empresa. Foi pedido que fosse cotejado o período inicial de dezembro com outro período de funcionamento da empresa, atentando para o fato de que a ação fiscal centrou-se no período inicial de funcionamento do autuado.

O diligente da IFESP, emite o Parecer de fls. 809 a 811, e com relação à infração 01, diz que material utilizado na manutenção dos equipamentos, como a chave de fenda, teflon, grampos, etc., ou ainda materiais de segurança, os chamados equipamentos de proteção individual – EPI – como respiradores, são adquiridos para dar manutenção nos equipamentos ou para proteção dos operários, não tendo qualquer afetação à produção. Esclarece que o contribuinte faz a classificação contábil que lhe mais convém pois não há qualquer regulamentação neste sentido. Aduz que no caso do autuado, há formação de um estoque de reposição destas peças, que se desgastam ao longo do uso, mas nunca uma aquisição de bem do ativo. Em relação ao nitrogênio líquido, que as partes concordam que este produto é utilizado em purgas, e que com frequência houve paradas não programadas no processo produtivo, sendo necessário o reinício com a consequente purga com nitrogênio líquido. Conclui que tanto o material de reposição como o nitrogênio líquido têm a natureza de material de uso/consumo.

Quanto à infração 3, diz que prende-se mais a questão de direito do que propriamente à situação fática. Mas que consumidor final, nesta situação de cobrança de diferencial de alíquotas sobre frete, está relacionado com a ausência da prestação do serviço em operação subsequente, de mesma natureza. Assim como a peça de defesa não desqualifica as planilhas apresentadas, não aponta qualquer erro, a discussão prende-se à questão de direito e tendo sido provado que o material relacionado na infração 1 tem a natureza de material de uso/consumo, não resta dúvida serem devidos os valores de diferencial de alíquota cobrados.

Na infração 12, posiciona-se que “É bastante plausível a argumentação da autuada de que toda fábrica necessita de um período para estabilizar seu processo produtivo. É uma fase conhecida como pré-operação. Ajusta-se e regula-se todos os equipamentos, além do treinamento dos técnicos para que consigam alcançar os objetivos pretendidos pela empresa. O que não acontece

nesta fase é o desperdício de matéria prima ou qualquer outro insumo, já que a unidade opera reciclando seus produtos não especificados. Reciclo é a operação que faz retornar ao processamento os produtos fora de especificação. Analisando os autos ver-se-á que o Autuante respeitou o período de pré-operação da Autuada, até com uma certa folga. O início da produção ocorreu em out/97, como declara a Autuada. [...] O período de pré-operação que normalmente dura de 15 a 20 dias, estendendo-se a 30 dias em casos excepcionais, foi, como pode ser visto, amplamente respeitado e com sobras.”

O diligente prossegue esclarecendo mais uma vez, que os índices técnicos fornecidos durante a ação fiscal, foram declarados pelo autuado. Diz que o autuado forneceu planilhas com os valores de produção e das compras de matéria-prima e insumos, e pode aferir os índices técnicos no período de outubro de 98 a março de 99. Informa que comparando os índices da fl.44 do PAF com a média da planilha DF 03, fl.814, ficou demonstrado que no mês que o autuante estornou os créditos fiscais de ICMS por perdas anormais, já estava estabilizada toda a produção do autuado e que os índices aplicados correspondem à realidade do autuado, não se caracterizando como ficção.

As partes intimadas do resultado da diligência não se manifestaram.

## VOTO

Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo teço as seguintes considerações:

Inicialmente, deve-se destacar que, acorde o art. 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

O presente Auto de Infração foi lavrado dentro das normas regulamentares, não padece de vícios que possam invalidá-lo, estando acompanhado dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo auditor fiscal, e não houve violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ressalto que as conclusões da última diligência, realizada no presente PAF, não foram consideradas para o meu juízo de valor, quanto às questões nela abordadas, pelo fato de ter sido realizada pelo auditor fiscal autuante, atualmente lotado na IFESP, por ser parte interessada na relação jurídico-tributária.

### Infração 1.

No mérito, no item 1, a ação fiscal centrou-se na verificação dos créditos fiscais, e resultou na constatação de que houve a utilização indevida de crédito, relativa a aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, de produtos diversos, além do nitrogênio líquido. O autuado na peça de defesa reconhece em parte a infração, e efetua o recolhimento do ICMS, referente a bens que, erroneamente, não foram classificados como bens de uso e consumo, como também não foram empregados diretamente na produção, portanto, não dariam direito a crédito de ICMS (como por exemplo, buchas de acabamento, fluido de corte, sacaria e cestas de natal). Também faz parte do seu reconhecimento, outros bens, que embora sejam pertencentes ao ativo fixo da empresa, entraram no estabelecimento antes da vigência da LC 87/96, que passou a permitir o direito a crédito sobre bens do ativo fixo.

Quanto ao restante dos materiais relacionados na planilha de fls. 17 a 21, sustenta que trata-se de bens do ativo fixo, que foram contabilizados no Ativo Fixo, portanto cabível a utilização do crédito fiscal, e que foram adquiridos após a vigência da LC 87/96, ou ainda que seriam produtos intermediários, indispensáveis à produção.

Verifico que os bens relativos à parte não reconhecida pelo autuado, são materiais utilizados na manutenção dos equipamentos, como a chave de fenda, teflon, grampos, e materiais de segurança, os chamados equipamentos de proteção individual – EPI – como respiradores e são adquiridos, ou para dar manutenção nos equipamentos ou para proteção dos operários, não tendo qualquer afetação à produção. Embora o contribuinte tenha classificado estes bens em Conta do Ativo Fixo, esta é de livre disposição da empresa, desde que respeitado os princípios contábeis, e o Estado da Bahia nada regulamentou neste sentido. Deste modo, entendo que a exigência fiscal deve ser mantida, pois todo estes materiais sofrem desgaste pelo uso, necessitando de substituição e não são materiais consumidos no processo como produtos intermediários, mas se desgastam pelo esforço.

A outra questão relacionada a este item, refere-se ao nitrogênio líquido, em que o autuado na sua peça de defesa e nas demais manifestações, insistiu em asseverar que é produto intermediário, pois embora não integre o produto final, é consumido ou utilizado no processo industrial.

Diante da controvérsia, esta 3<sup>a</sup> JJF diligenciou à ASTEC, sendo que estranho ao feito, lotado naquele órgão técnico sugeriu a remessa dos autos à IFESP, por envolver conhecimento específico em engenharia química. Pelos documentos anexados aos autos, verifico que tanto o autuante como o autuando concordam que este produto é utilizado em purgas. Assim manifesta-se o autuado à fl. 132, nos parágrafos 4 e 5º:

*“Na estrutura denominada “câmara fria” a temperatura adequada, como sugere o nome, deve ser extremamente baixa, para que os gases produzidos no processo possam ser lixuefeitos. A temperatura baixa é mantida, nessa estrutura pela ação do nitrogênio líquido – LIN (refriamento).*

*A atmosfera da câmara fria deve estar, ainda, preenchida por um gás inerte, ou seja, um gás que não reaja com aqueles que serão produzidos pela planta industrial. Isso também é papel do nitrogênio líquido ou gasoso. Esse procedimento é chamado de purga.*

A questão se prende à natureza das purgas, mas o próprio autuado na sua peça de defesa traz a resposta conforme o penúltimo parágrafo da fl.152, onde se reporta à produção da planta industrial de Camaçari, e confessa que o aprendizado de corpo técnico no manejo dos equipamentos foi o motivo para o elevado consumo dos insumos elencados na infração 12. Deste modo, o autuado confessa que houve paradas, não programadas no processo produtivo, sendo necessário o reinício com a consequente purga com nitrogênio líquido. O autuado em resposta à Dinâmica Consultoria Empresarial, fl.80, responde que “o nitrogênio líquido tem a função de refrigeração da planta em operação ou aplicação na planta em função de uma Repartida, após sua parada. Outra função do nitrogênio seria a de ocasionalmente purgar a caixa fria.”

Portanto o nitrogênio líquido tem a natureza de material de uso/consumo, pois apresenta várias funções no processo produtivo, tais como a refrigeração da planta, aplicação na planta em função de repartida, após parada, e ocasionalmente purgar a caixa fria. Deste modo, se a unidade está

parada purgando equipamentos, ela está em verdade, consumindo aquele produto, e não há o que falar em direito ao crédito, devendo ser mantida a exação fiscal.

#### Infração 2.

Quanto ao item 2, consta que o autuado realizou saídas de bens do ativo fixo, beneficiadas com a suspensão do ICMS sem comprovar o retorno destes bens ao estabelecimento.

Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS, nas operações internas, interestaduais e de importação, no momento da saída decorrente da desincorporação de bem do ativo permanente, conforme preceitua o art. 2º, IV do RICMS/96. O art. 624, do RICMS/96 condiciona a suspensão do ICMS nas saídas interestaduais de bens integrados ao ativo permanente, desde que devam retornar ao estabelecimento de origem, dentro do prazo de 180 dias, contado da saída efetiva (Conv. ICMS 19/91).

O autuante elaborou demonstrativo de fls. 22 a 23, constando a relação de bens com a correta redução da base de cálculo em 95%, conforme art. 83, I, do RICMS/96.

A defesa alega que são bens do ativo fixo e que a maior parte refere-se às operações de comodato. O fato imponível do ICMS ocorre quando a mercadoria passa de um patrimônio a outros, por força de uma operação jurídica, e no caso, ocorreu a circulação de mercadorias ou de bens do ativo fixo, ou seja, houve a transmissão de sua titularidade já que estes bens não retornaram ao estabelecimento do autuado, o que pressupõe a operação de circulação. A defesa não trouxe elementos probatórios de que tais bens efetivamente retornaram no prazo legal ao estabelecimento, o que elidiria a infração.

Deste modo julgo correta a exigência fiscal.

#### Infração 3.

Quanto ao item 3, para efeito de pagamento de diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da utilização por contribuinte, de serviço de transporte cuja prestação tiver sido iniciada em outra unidade da Federação, quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes.

O autuado em sua defesa tenta confundir as premissas da autuação, alegando que não é consumidora final das prestações de serviços de transportes, o que não autorizaria a cobrança do diferencial de alíquota, mas reconhece parcialmente o ICMS exigido, na monta de R\$ 338,68.

O autuante considerou apenas as operações realizadas com preço FOB, que sujeitam o tomador do serviço ao pagamento da complementação de alíquota, porque as mercadorias adquiridas pelo autuado têm a natureza de uso e consumo, conforme art. 8º do RICMS/96.

O diligente em atendimento ao solicitado, de posse dos documentos elabora novo demonstrativo de débito desta infração, no Anexo 03, de fls. 788 a 791, onde retifica a cobrança dos CTRCs nºs 395890-15,409174-50, e 358698-21, relativos ao mês de março/97, que foram computados em duplicidade pelo autuante, exclui a exigência no tocante aos bens destinados ao ativo imobilizado, e ressalva que não inclui os valores em que julga “necessário se conhecer o processo fabril”.

Entendo que como o autuado em sua impugnação não desqualifica o demonstrativo de fls. 24<sup>a</sup> 26, não aponta qualquer erro, e sendo o material relacionado na infração 1, como de uso e consumo, não resta dúvida de que são devidos os valores de diferencial de alíquotas cobrados, devendo ser excluídos os valores que foram retificados pelo diligente, prevalecendo a

planilha de fls.788 a 791, com a inclusão dos itens em que foram considerados necessário o conhecimento do processo fiscal. O demonstrativo de débito, baseado na planilha de fls. 788 a 791, relativo a este item passa a ter a seguinte configuração:

Mês/Ano	Valor contábil	Base de cálculo	ICMS comp. alíquota	ICMS a recolher
Julho/96	676,56	541,25	54,13	54,13
Novembro/96	226,30	181,04	18,10	18,10
Janeiro/97	387,95	310,36	31,04	31,04
Fevereiro/97	1.560,88	1.560,88	155,08	155,08
Março/97	237,10	226,80	22,68	22,68
Abril/97	909,65	909,65	90,97	90,97
Maio/97	734,79	734,79	73,48	73,48
Junho/97	212,43	212,43	21,24	21,24
Julho/97	268,66	268,66	26,86	26,86
Agosto/97	1.186,70	873,63	87,36	87,36
Setembro/97	6.200,00	4.960,00	496,00	496,00
Outubro/97	329,55	329,55	32,95	32,95
Novembro/97	258,73	258,73	25,87	25,87
Dezembro/97	171,36	171,36	17,14	17,14
Total				1.152,90

Infração 4.

Quanto ao item 4, em decorrência da falta de atendimento das normas regulamentares relativas à devolução de mercadorias, o autuado reconheceu a infração e recolheu o ICMS que deve ser homologado.

Infração 5.

O item 5, decorreu da utilização indevida de crédito fiscal, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado. Trata-se de crédito fiscal que incidiu sobre “taxa fixa” de industrialização de produtos. A defesa argüi que o art. 97, X do Decreto 5.444/96 que fundamentou a autuação fiscal não guarda qualquer pertinência com os fatos em análise, haja vista que a documentação fiscal relacionada no relatório no Anexo V, foi regularmente emitida, não podendo se falar em documentação fiscal falsa ou inidônea. Esclarece que “as notas fiscais [...] referem-se ao faturamento de componente do preço da industrialização de produtos químicos realizada pela empresa Química da Bahia Indústria e Comércio S.A à impugnante, conforme estabelecido em contrato de fornecimento. Ressalta que trata-se de contrato de fornecimento exclusivo a longo prazo, para industrialização de produtos, cujo preço contratualmente estabelecido está formado por dois componentes básicos:

- c) componente variável, que refere-se ao custo dos insumos variáveis, tais como matéria prima, materiais diversos, embalagem, transporte energia e outros insumos variáveis; e
- d) componente fixo, contratualmente denominado de “Taxa Fixa”, que refere-se aos custos pré-estabelecidos, que correspondem aos custos de capital (investimentos para permitir a produção) e demais insumos fixos de produção contratualmente acordados, tais como manutenção de equipamento, tecnologia, etc.

Desta forma, o preço total da industrialização dos produtos químicos efetuados pela empresa Química da Bahia se constitui do somatório dos dois componentes supra descritos. Sobre esta

somatória, a Química da Bahia faz incidir o ICMS, debitando-o no livro competente e recolhendo-o ao fisco baiano”.

O autuado a respeito desta questão pronuncia-se em sua peça de defesa: “Assim sendo, verifica-se que a “taxa fixa” descrita nas notas fiscais objeto deste item da autuação, corresponde exatamente ao componente fixo do preço, ou seja, é preço, e como tal compõe a base de cálculo do ICMS, o qual foi regularmente lançado a débito em conta gráfica da empresa Química da Bahia, conforme facilmente se verifica através da análise do livro de saídas desta empresa (documento anexo)”.

Invoca a seu favor o princípio da não cumulatividade e que tem todo o direito de creditar-se do valor do ICMS destacado nas notas fiscais.

Verifico que o Contrato de Fabricação sob encomenda celebrado entre a Química da Bahia Industria e Comércio S.A e Air Products Gases Industriais Ltda, datado de 18 de dezembro de 1996, com vigência por um prazo de dois anos, de fls. 633 a 668, traduzido de documento apresentado em idioma inglês, tem por fundamento o fato de que a Air Products adquiriu os negócios de alquilaminas da Química da Bahia, consoante os termos de um Contrato de Compra de Ativos, datado de 14 de novembro de 1996, e que a Air Products necessita que a Química da Bahia continue a fabricar os produtos em suas instalações de Camaçari, e a fornecê-los exclusivamente à Air Products. Durante o prazo de vigência deste Contrato, a Química da Bahia dedicará a instalação, inclusive todo o seu pessoal, exclusivamente à fabricação dos produtos para a Air Products, devendo fabricar os produtos de conformidade com o cronograma de produção estabelecido pela Air Products.

Na cláusula 6 está estabelecida a Remuneração Anual, nos seguintes termos:

*6.1 . Em contraprestação dos serviços a serem prestados pela QdB nos termos do presente instrumento, a APGIL pagará à QdB uma remuneração anual de 7,0 milhões (Remuneração Anual”), sujeita a reajuste conforme previsto na Cláusula 6.2 do presente instrumento, acrescida do custo efetivo da matéria prima, serviços públicos variáveis, embalagem e transporte de insumos de Aratu à instalação, conforme incorrido na produção dos Produtos (coletivamente, os “Custos Variáveis”). O pagamento da remuneração Anual deverá ser efetuado da seguinte forma:*

- (i) R\$ 2,00 milhões por ocasião da assinatura deste Contrato (em pagamento antecipado do Produto);*
- (ii) R\$ 6,00 milhões (Remuneração Fixa) por cada ano deste Contrato, devidos mensal e adiantadamente.*

*Os custos variáveis serão faturados, após terem sido incorridos na produção dos Produtos, e pagos a posteriori.*

Deste modo, a “taxa fixa” é uma das parcelas que constitui o somatório do preço total da industrialização dos produtos químicos, efetuada pela empresa Química da Bahia (emitente das notas fiscais objeto da autuação). Verifico que nas notas fiscais objeto do presente item, tais como a de nº 3214 e a de nº 3215, emitidas por empresa Química da Bahia, há o destaque do ICMS, e referem-se à taxa fixa conforme Contrato de 18.12.96 referente ao período de 18/12/96 a 31/12/96 e ao período de 01/01/97 a 31/01/97. Estas notas fiscais foram lançadas no Livro de

Saídas do emitente, tendo transportado o valor total do débito do mês de janeiro/97 de R\$ 379.209,47, para o livro RAICMS, fls. 342 a 344.

Reza o art. 54, I, “a”, do RICMS/97 que incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação.

O princípio da não cumulatividade, por constitucional, nasce de operações ou prestações passíveis de ICMS. Portanto, em cada operação ou prestação é garantida uma dedução (abatimento) correspondente aos montantes de ICMS cobráveis nas operações ou prestações anteriores. Ou seja, o direto ao crédito do ICMS nasce no instante mesmo em que se verifica um dos fatos imponíveis (fatos geradores “in concreto”) deste imposto.

Neste sentido preleciona Roque Antonio Carrazza, em ICMS, Malheiros Editores, 7ª Edição, pags. 264, 266 e 267:

*“Portanto o direito de compensação (em favor do contribuinte) só depende, para nascer, da ocorrência, no mundo fenomênico, de um dos fatos imponíveis do ICMS. Aceitar que a lei ou o fisco é que vão disciplinar o gozo desse direito implica reconhecer, equivocadamente, que o Legislativo ou a Administração Pública podem, a seu critério, estreitar ou, mesmo, esvaziar o princípio da não cumulatividade do ICMS, que os Estados e o Distrito Federal são obrigados pela Constituição a obedecer”.*

*“Em suma, diante da anterior verificação de um dos fatos imponíveis do ICMS, o contribuinte torna-se titular do direito subjetivo de, ao chegar sua vez de pagar o tributo, ver abatido o montante devido nas operações ou prestações anteriores.”*

No mesmo sentido José Eduardo Soares de Melo afirma em seu “ICMS Teoria e Prática, 4ª edição, ed. Dialética:

*“(...) mediante a aquisição de um bem industrial, comercial ou determinado tipo de serviço, em regra nasce para o empresário o direito à não cumulatividade tributária, operacionalizada por um crédito fiscal.*

*“Logo, estando os valores de ICMS formalmente caracterizados nos documentos fiscais emitidos e correspondendo a operações ou prestações que a legislação fiscal tem por indisputadamente sujeitas à incidência do ICMS, o direito à tomada dos respectivos créditos se impõe de modo incontornável”.*

Entendo que em respeito ao princípio da não cumulatividade, tendo em vista que o emitente das Notas fiscais destacou o ICMS e efetuou o recolhimento do imposto ao erário, o destinatário tem direito à utilização do crédito fiscal, na forma da lei, sendo indevida a exigência fiscal.

Infração 6.

No item 6, também o autuado reconhece a sua procedência e recolhe o ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal incidente sobre o frete de material de uso e consumo do estabelecimento.

Infração 07.

Nas infrações 7 e 8, constam que o autuado deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias adquiridas para industrialização e posteriormente destinadas a uso e consumo, relativo à gases tais como CO (monóxido de carbono), O<sup>2</sup> (oxigênio) e H<sup>2</sup> (hidrogênio), (Item 7) ,assim como monoetanoamina (item 8), com levantamentos constantes nos Anexos VII e VIII do Auto de Infração, fls.30 e 31.

O autuado, na peça de defesa, argumenta que as substâncias referentes a estas infrações, não são passíveis de consumos diversos daqueles que decorrem da produção. Isso porque tanto os gases adquiridos, como a monoetanolamina não têm outro fim, senão o de serem utilizados para a produção de gás hidrogênio e monóxido de carbono. Esclarece que há apenas uma empresa consumidora de seus produtos na planta industrial de Camaçari, e que os gases são produzidos e encaminhados por tubulação, imediatamente para a empresa consumidora, denominada PRONOR, sendo que estes gases deverão estar com o grau de pureza por ela exigido sob pena de se revelarem inúteis para os fins a que se destinam.

Portanto, que é necessário que exista um instrumento de medição do grau de pureza dos produtos produzidos pela Impugnante, verificando constantemente a qualidade da produção efetuada. Que a regulagem desse instrumento se dá por um meio chamado calibração, que consiste na sua calibragem pela injeção de gases de alta pureza, adquiridos de outras empresas. Esses gases são adquiridos em cilindros e consumidos ao longo dos anos e são utilizados na produção da impugnante para controlar a pureza dos gases produzidos.

Entendo que pela descrição da utilização destes gases para a produção da empresa, estes têm fim alheio à atividade específica do autuado, pois são gases de calibração, e deve ser mantida a exigência fiscal no item 7. O próprio autuado em Memorial de fls. 412 a 418, reitera que os valores da infração 7 referem-se a gases que são constantemente utilizados para a calibração dos instrumentos da empresa, para que a produção mantenha sempre os níveis de qualidade normais, no que o autuante pondera que o consumo de gases especiais na calibração de instrumentos tem a mesma função dos produtos consumidos no laboratório de análise das mercadorias produzidas, e que não apresentam direito a apropriação destes créditos.

#### Infração 08.

No que concerne à infração 8, o autuado transcreve em sua defesa a utilização da monoetanolamina, em que a extração do dióxido de carbono do gás de síntese, em especial, dá-se pela absorção desta substância. Após a absorção, para que a monoetanolamina seja reaproveitada, há a necessidade de ser filtrada, retirando-se dela o dióxido de carbono. Nesse processo de filtragem da monoetanolamina, há um pequeno consumo dessa substância, o que torna necessária a sua reposição ao longo do tempo. Diz que esse consumo é normal e observado em qualquer indústria que utiliza esse processo de extração de dióxido de carbono. Conclui que a monoetanolamina e os gases de calibração têm e só podem ter uma função: a de serem consumidos única e exclusivamente na produção.

Devido à especificidade dos produtos, esta 3<sup>a</sup> JJF diligenciou para que técnico estranho ao feito se pronunciasse e verificasse se o consumo de monoetalamina, adquirido para industrialização é efetivamente consumida no processo industrial, sendo produto intermediário como alega o autuado em sua defesa. Diligente em atendimento ao questionado posiciona-se da seguinte forma (fls. 431 a 432):

“Conforme já citamos no item acima, a purificação do produto Monóxido de Carbono (CO), existente no gás de síntese é feita através de destilação criogênica, onde os diversos gases componentes do gás de síntese são separados levando-os às suas respectivas temperaturas de liquefação.

A temperatura de liquefação do CO é 192° C. As colunas de destilação criogênica e os trocadores de calor existentes dentro da “caixa fria” precisam trabalhar a 192° C no ponto de separação do CO.

O Dióxido de carbono (CO<sup>2</sup>) existente na corrente de gás de síntese congela a – 56° C. Para que o CO<sup>2</sup> não congele nas passagens dos trocadores de calor da “caixa fria” e impeça a separação do CO, ele é removido da corrente de gás de síntese antes da mesma entrar na “caixa fria”. Esta remoção de CO<sup>2</sup> se dá por lavagem da corrente de gás de síntese contra um fluxo de solução de monoetanolamina (MEA). Entendemos, portanto que trata-se de produto intermediário”.

Coaduno com o entendimento do diligente, e considero que o produto em discussão (monoetanolamina) é produto intermediário, pois se enquadra nos requisitos elencados no §1º do art. 93, do RICMS/97, com o consequente direito ao creditamento do ICMS, pois indispensável ao processo produtivo.

Vale ressaltar que o autuante, cientificado do resultado da diligência, não se manifestou contrariamente à conclusão do diligente (fls. 488 a 489), portanto deve ser excluída da exação fiscal a cobrança relativa à infração 8 do Auto de Infração.

#### Infração 09.

Quanto ao item 09, relativo ao levantamento de estoques de mercadorias, em que fora detectada omissão de saídas de mercadorias adquiridas de terceiros para revenda ou industrializadas por terceiros, com demonstrativos de fls.32 a 35, a defesa prende-se a dois pontos:

Inicialmente, que não foi considerada a nota fiscal de saída nº 299 de 31/07/97, como complemento das notas fiscais nºs 296 e 297 de 28/01/97.

Também que houve erro na quantidade considerada para o estoque inicial do produto MEA, de 74.400 Kgs quando no Livro de Inventário consta a quantidade de 40.800 Kg.

O primeiro argumento não prevalece, pois a nota fiscal nº 299, fl. 361, refere-se a complemento de preço relativo às notas fiscais 296 e 297, portanto as quantidades de mercadorias saídas permanece inalterada.

Verifico que no Livro de Inventário de fl. 365, relativo a 31 de dezembro de 1996, consta o estoque do produto MEA 100% granel, 40.800 Kg, e o estoque de produto com sigla MEHA na quantidade de 24.300 Kgs. Visando obter esclarecimentos sobre estes produtos, com o intuito de saber se seriam os mesmos, foi diligenciado à IFESP, para que estranho ao feito se manifestasse, o que foi feito nos seguintes termos (fl.432):

A sigla MEHA, constante no Livro de inventário (fl. 364), foi escriturada erroneamente pela empresa, pois o correto é MCHA (monociclohexilamina), conforme pode ser constatado no anexo IX C do auditor (fl.35) – quantidade = 24.300,00.

Corrigindo, portanto, o levantamento de fls. 35, chego à seguinte conclusão quanto ao ICMS a ser recolhido pelo autuado:

Produto	Estoque inicial	Entradas	Saídas	Estoque e Final	Estoque final apurado	Omissão de entrada	Omissão de saídas	Preço unitario	Base de calculo	Icms a recolher
---------	-----------------	----------	--------	-----------------	-----------------------	--------------------	-------------------	----------------	-----------------	-----------------

				escriturado						
MCHA	24.300	-	24.300	-	-	-	-	-	-	-
MEA	40.800	64.200	40.800	-	64.200	-	64.200	1,56	100.152,00	17.025,84
MIPA	1.350	267.900	315.740	-	(46.490)	46.490	-	1,46	67.875,40	-
MNP	1.100	-	1.100	-	-	-	-	-	-	-
TEA	9.100	100.400	45.660	-	63.840	-	63.840	1,85	118.104,00	20.077,68
ISOPRO	398.400	2.101.840	2.500.240,00	-	-	-	-	0,56584		
DEA	38.600	4.900	38.600	-	4.900	-	4.900	1,78	8.722,00	1.482,74
DPA	335.900	-	335.900	-	-	-	-	-	-	-
								Total	38.586,26	

Concluo que o ICMS a ser exigido neste item relativo à omissão de saídas de mercadorias, é de R\$ 38.586,26.

#### Infração 10.

No item 10, o autuado elaborou demonstrativo de estoques e constatou que com relação à produção própria do estabelecimento, houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no exercício de 1997. A defesa alega que o contador laborou em erro ao escriturar o seu livro de inventário e constar estoque inicial dos produtos hidrogênio e monóxido de carbono, quando não deveria constar em seu registro de Inventário nenhuma quantidade, mesmo porque não tem capacidade de estocar os produtos finais. Junta declaração do contador fl.367, reconhecendo o erro na escrituração do Livro de Inventário como também a declaração de engenheiro, fl.369 no sentido de que a unidade HyCO8 de Camaçari, não tem capacidade para estocar os produtos finais. O autuante informa que a defesa labora contra o autuado, pois a desconsiderar-se as quantidades constantes no seu estoque final no Livro de Inventário, só faria aumentar o débito do contribuinte, pois as omissões passariam de 515,95 toneladas para 802,17 toneladas. Portanto, julgo desnecessária a perícia requerida pelo autuado, pois caso suas alegações fossem comprovadas, redundaria em agravamento da infração.

Como a defesa não trouxe elementos suficientes para elidir a infração, considero-a correta, sendo exigível o ICMS de R\$ 66.540,07, conforme detectado na ação fiscal.

#### Infração 11.

No item 11, relativo à falta de recolhimento do imposto deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do autuado, este argumenta que a empresa Alimenta S/A, fornecedora das refeições, recolheu o ICMS. Inicialmente na defesa, não houve a juntada dos comprovantes de recolhimentos, porém na diligência, fl. 432, estranho ao feito atesta que o imposto fora efetivamente recolhido em benefício do Estado da Bahia e faz a juntada de alguns lançamentos e recolhimentos referentes a algumas Notas Fiscais. O art. 343, XIII do RICMS/97, prevê a hipótese de deferimento do lançamento do ICMS nas operações de fornecimento de refeições a qualquer contribuinte deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente.

O art. 504, XII, do RICMS/97, determina a sistemática de emissão das notas fiscais, no fornecimento destas refeições. O § 3º, deste artigo prevê que deverão ser observados as disposições relativas ao deferimento do lançamento do imposto.

Trata-se na verdade de responsabilidade, atribuída por lei, devendo o autuado efetuar o pagamento do tributo e neste caso a Fazenda Pública tem o direito de exigir o cumprimento da obrigação tributária daquelas pessoas às quais a lei atribuiu a condição de sujeito passivo.

Verifico ainda que nas notas fiscais acostadas pelo diligente, o CGC do destinatário não corresponde ao do autuado, por essa razão não podem ser aceitas como correspondentes ao imposto exigido neste lançamento.

Mantendo na íntegra a autuação fiscal, pois a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido no fornecimento de refeições para seus funcionários é do autuado, pois no seu estabelecimento ocorreu a operação que encerrou a fase do diferimento.

#### Infração 12.

Na infração 12, a ação fiscal apurou a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal. A infração refere-se aos produtos gás natural matéria prima (Anexo XIIA, XII B); n2 = nitrogênio (XII-C); energia elétrica (XII D), sendo que o demonstrativo de fl.44, aponta o ICMS a estornar da ordem de R\$ 143.611,27.

A defesa insiste na tese de que não houve quebra anormal, e que os índices de produção utilizados não foram corretos, ou seja, que o índice de quebra foi plenamente admissível para a fase de produção em que se encontrava a planta industrial de Camaçari. Esclarece ainda que no início da produção a indústria tem que ser continuamente ajustada, até que as perdas normais de insumo passem a ser mínimas, e que, portanto, foi necessário um período de adaptação, para obter a eficiência do processo de produção, que leva tempo para ser otimizado. Lembra que o início de operação da planta de Camaçari deu-se por volta de outubro de 1997, e a autuação refere-se a novembro de 1997. Afirma “por outro lado, a falta de eficiência pela, absolutamente normal no início de qualquer processo produtivo, não significa que esteja ocorrendo quebra anormal de insumos”.

O autuante argumenta, fl. 407, que durante o tempo de instabilidade de produção, todas as perdas seriam normais. Só que a unidade iniciou sua produção no mês de outubro e que as notas fiscais autuadas foram do mês de dezembro, tempo que considera suficiente para a estabilização do processo produtivo. Quanto aos índices de produção, estes foram fornecidos pelo autuado.

É fato que toda fábrica necessita de um período para estabilizar seu processo produtivo, mas verifico que o autuante respeitou a fase de pré-operação da indústria, até com uma certa folga pois o início da produção ocorreu em outubro de 1997 e o período de pré-operação pode se estender até 30 dias, sendo que a infração reporta-se ao mês de dezembro.

Quanto aos índices técnicos, estes foram fornecidos na ação fiscal, pelo próprio autuado.

Concluo que deve ser mantida a infração, conforme o lançamento original.

#### Infração 13.

No item 13, diligência à DITRI (Diretoria de Tributação) resultou na informação de que efetivamente o autuado ingressou com Consulta, a respeito da matéria objeto da autuação, ou seja, qual o procedimento que deve ser dispensado às saídas de hidrogênio e do monóxido de carbono e do vapor, que se constitui em um subproduto, pois este último, além de não ser objeto de comercialização em separado, constitui apenas um acessório decorrente do fornecimento de hidrogênio e monóxido de carbono, sem valor contratual.

A resposta à Consulta, Parecer GECOT 1591/99 foi encaminhado à Infaz Camaçari em 12/08/99. O presente Auto de Infração foi lavrado em 31/12/98, e a Consulta foi protocolada em 28/10/97, conforme fls. 390 a 401 do PAF.

Reza o art.62, III, do RPAF/99 que se a consulta é eficaz, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.

Nulo, portanto, este ítem do Auto de Infração, pois a matéria encontrava-se sob consulta.

Infração 14.

O autuado reconheceu o item 14, decorrente da falta de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0008/98-5, lavrado contra **AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 340.630,05**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 105.126,33, e de 60% sobre R\$ 235.503,72, previstas no art. 61, VIII, “a”, II, ”a”, “d”, da lei 4.825/89 e no art. 42, VII, “a”, “b”, II, “a”, “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de **10 UPFs-BA**, prevista no art. 42, XV, “d” da lei nº 7.014/96.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 145 do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), com a redação dada pela Lei nº 7.438/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR