

PROCESSO - A. I. N° 271330.0008/98-5  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.  
RECORRIDOS - AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF n° 0348-03/02  
ORIGEM - INFAC CAMAÇARI  
INTERNET - 11.03.03

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0016-12/03**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO Infração elidida parcialmente. **a.2)** 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. **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. Da análise dos elementos e argumentos presentes nos autos, não restou configurada a existência de quebra anormal, considerando-se, inclusive, a ocorrência de produção no início da fase operacional. Acusação elidida. **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 parcialmente comprovada. Excluídas da exigência fiscal as parcelas pertinentes as operações de comodato e transferência interna de bens. 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. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. Corrigidos os erros no levantamento de estoques, o que reduziu o montante do débito. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime em relação aos itens 2 e 12, não unânime quanto ao item 1 e, por maioria, referentemente ao item 7.

## RELATÓRIO

Referem-se a Recurso de Ofício e a Recurso Voluntário apresentados em relação ao Acórdão nº 0348-03/02 originário da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

Originalmente o Auto de Infração foi lavrado no valor de R\$531.123,68 imputando ao contribuinte o cometimento das infrações abaixo:

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 respectivo 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 escriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Multa de 10 UPFs-BA.

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo transcrito:

*“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 3ª 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 lixíefitos. 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.*

*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 incluiu 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 apenas 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:

- 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”.

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:

- 1.1 . 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 direito 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 monoetanolamina, 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:

Incialmente, que não foi considerada a nota fiscal de saída nº 299 de 31/07/97, como complemento das notas fiscais nº's 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	Saidas	Estoque e Final escriturado	Estoque final apurado	Omissão de entrada	Omissão de saídas	Preço unitario	Base de calculo	Icms a recolher
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	-	-	-	-	-	-	-
<i>Total</i>										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 Hycos 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 omissiones 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 diferimento 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.

Mantenho 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”.*

A 3<sup>a</sup> JJF recorreu da decisão acima 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, enquanto que o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário informando, inicialmente, que os itens 4, 6 e 14 e parte dos itens 1 e 3 foram devidamente pagos e, em seguida, apresenta os argumentos recursais pertinentes as infrações 1, 2, 7, 9, 10 e 12.

Posteriormente, protocolou petição informando que aderiu aos benefícios fiscais previsto na Lei Estadual nº 8359/02 para pagamentos dos valores pertinentes as infrações 9 e 10 voltando a manifestar-se através de nova petição onde efetua a juntada de cópia de DAE no valor de R\$156.580,26 relativamente ao pagamento do débito referente os itens 3, 9, 10 e 11 da Decisão Recorrida.

Diante disto o Recurso Voluntário passa a abranger, apenas, as infrações 1, 2, 7 e 12, enquanto que o Recurso de Ofício relaciona-se aos itens 3 e 9, julgados Parcialmente Procedentes, 5 e 8, julgados Improcedentes e o item 13 julgado Nulo.

Assim é que, em relação à infração 1, a recorrente reafirma que os bens objeto da autuação jamais poderiam ser classificados como de uso e consumo e sim, como bens do seu Ativo Fixo e, ainda, produtos intermediários, ensejando a apropriação dos créditos fiscais glosados na autuação. Declara-se inconformado pela não aceitação da classificação contábil que atribuiu aos mencionados

bens, destaca que são considerados como integrantes do Ativo Fixo aqueles bens cuja vida útil seja igual ou superior a um ano, afirmado que todos os bens que adquiriu, objeto deste item 1, são do Ativo Fixo, adquiridos após a vigência da Lei Complementar 87/96, destacando, como exemplo: chaves diversas e chaves de fenda; tubos, luvas de inox, niples, juntas, curvas, união, flocos de lã, teflon, vedação, grampos, todos utilizados na tubulação da indústria, barra chata, cantoneiras, chapas de aço, baterias recarregáveis e cadeados.

Em relação ao nitrogênio líquido, também integrante deste item da autuação, afirma que se trata de produto intermediário, o que lhe enseja o direito de utilização do crédito fiscal. Afirma que a JJF reconheceu que o nitrogênio líquido tem função essencial no seu processo produtivo, sendo que somente parte desse nitrogênio é utilizada para a função de repartida, enquanto que o autuante não fez essa distinção na constituição do crédito tributário.

Diante desse argumento e afirmando que diante do posicionamento adotado pela JJF e, não sendo possível distingui-lo da parte utilizada para partida/repartida, no mínimo, deveria ter sido anulado este item da autuação por vício no ato de lançamento, ao teor do art. 142 do CTN.

Após discorrer a respeito da sua planta industrial e a função do nitrogênio líquido, conclui que, no primeiro caso, trata-se de bens integrantes do seu Ativo Fixo e, em relação ao nitrogênio líquido, enquadra-se como produto intermediário, razão pela qual requer o cancelamento da infração 1.

No tocante a infração 2, afirma que não há que se falar em incidência de ICMS em tais operações, já que não houve desincorporação de bens do Ativo Imobilizado e sim, a existência de operações de comodato as quais não ensejam a incidência do ICMS.

Analisa o dispositivo legal que serviu de base para o lançamento para, em seguida afirmar que o ICMS não pode incidir sobre a desincorporação de bens do ativo fixo já que estes não são mercadorias, quer no sentido técnico, jurídico ou popular. Cita definições a este respeito.

Destaca que muito embora tenha sido reconhecida pelo autuante, em seu relatório, a prática da operação de comodato a qualificação da infração cingiu-se a operações decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Permanente, razão pela qual, no mínimo este item deve ser anulado no que se refere às operações de comodato, por violação expressa ao artigo 142 do CTN.

Após discorrer a respeito da não incidência do ICMS nas saídas de bens em comodato, conclui pedindo o cancelamento deste item da autuação.

Naquilo que diz respeito à infração 7, afirma que demonstrou que os gases que adquire são essenciais ao processo produtivo, ainda que não se integrem ao produto final, porque por meio deles é que há a calibração do instrumento que mede o grau de pureza dos gizes produzidos e fornecidos aos seus clientes. Efetua uma minuciosa descrição da utilização desses gizes na produção petroquímica para concluir que, sem os mesmos, seria impossível controlar-se a pureza dos gizes produzidos, inviabilizando suas atividades. Pede o cancelamento deste item.

Em relação à infração 12, afirma que comprovou que inocorreu qualquer quebra anormal de insumos entrados em seu estabelecimento e que o índice de quebra havido foi plenamente compatível com a fase de produção em que se encontrava a planta industrial. Discorda do posicionamento da JJF de que o período pré-operacional de uma planta industrial deve, no máximo, se estender até 30 dias, o que não seria este o seu caso. Discorre a respeito daquilo que é fase pré-

operacional, destacando que este prazo varia de acordo com a natureza da atividade do estabelecimento, sendo que, quanto mais complexa for esta atividade, maior será o prazo de duração da fase pré-operacional, inexistindo na legislação, um prazo específico para esse fim.

Observa que para atingir níveis tão altos de grau de pureza dos seus produtos requer um rigoroso controle e esses níveis não são alcançados logo no início das atividades de uma nova planta industrial, vez que necessita ser continuamente ajustada até que as perdas normais de insumos passem a ser mínimas, destacando que era impossível iniciar sua produção com os níveis atuais de consumo de insumos e de desempenho sem que a planta passasse por um período de adaptação. Reafirma que não houve quebra anormal e sim, normal no início de produção em qualquer indústria do gênero.

Cita, também, que o autuante utilizou um índice de medida despropositado para a referida quebra, ao considerar que todos os insumos utilizados variavam em razão constante em relação aos produtos fabricados, já que o consumo de certos insumos é praticamente fixo, independentemente de quanto se queira produzir. Cita exemplos.

Requer o cancelamento deste item da autuação ou, no mínimo, requer a realização de perícia técnica para se comprovar que em atividades como a sua, em fase pré-operacional poderá se estender por mais de 30 dias e, para demonstrar a improcedência do índice utilizado pelo autuante para se apurar as quebras ocorridas.

Em conclusão requer que seja dado Provimento ao Recurso Voluntário para que seja julgada Improcedente a autuação em relação aos itens contestados, protesta pela sustentação oral do recurso e que seja previamente intimada nas pessoas dos seus representantes legais.

A Douta PROFAZ se pronuncia à fl. 886 dos autos solicitando que o PAF fosse convertido em diligência no sentido de que fossem esclarecidos questionamentos suscitados em relação as infrações 1, 7 e 12.

Remetido o PAF a 1<sup>a</sup> CJF, em pauta suplementar, para deliberar a respeito do pleito da PROFAZ, decidiu o colegiado quanto à desnecessidade da realização da diligência solicitada, ante os elementos existentes nos autos.

Em novo pronunciamento às fls. 906 e 907 dos autos, a PROFAZ opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, sob os seguintes argumentos: Infração 1: Entende que restou evidente nos autos o caráter essencial do nitrogênio no processo produtivo desenvolvido pela recorrente. Infração 7: Observa que apesar da última diligência ter sido realizada por agente desprovido de legitimidade, entende que as diligências anteriores deixam evidente a função desempenhada pelos produtos, afastando a alegação de produtos intermediários. Infração 12: Comunga do entendimento de que persiste uma absoluta insegurança da determinação da infração fiscal, haja vista os absurdos índices adotados pela atuação em fase pré-operacional das atividades da empresa, o que decerto não resta autorizado pela legislação vigente. Opina pela improcedência da ação fiscal em relação a este item.

## VOTO

Inicialmente reporto-me ao Recurso de Ofício que se relaciona aos itens 3 e 9, julgados Parcialmente Procedentes, 5 e 8, julgados Improcedentes e ao item 13 julgado Nulo. Da análise efetuada nos elementos presentes nos autos, entendo que não merece ser efetuado qualquer reparo

na Decisão Recorrida no tocante as exclusões de débito levadas a efeito pela 3<sup>a</sup> JJF, cuja fundamentação sustentada para consubstanciar tal posicionamento estou de pleno acordo, comungando do mesmo entendimento dos julgadores da 1<sup>a</sup> Instância.

E este posicionamento se justifica em face de que: a infração 3 foi reduzida em função da diligência realizada que excluiu os valores computados em duplicidade; na infração 9 corrigiu-se, corretamente, os erros constantes no levantamento quantitativo; já na infração 5 restou demonstrado que a “Taxa Fixa”, incidente sobre a industrialização de produtos, foi tributada normalmente pelo estabelecimento industrializador e está incluída na formação do preço do produto. A não utilização pelo recorrido, do crédito destacado em documento fiscal, fere, neste caso, o princípio da não cumulatividade do imposto.

Quanto à infração 8, restou configurado, mediante diligência realizada, que o produto monoetanolamina refere-se a insumo empregado diretamente no processo produtivo, sendo, portanto, cabível a utilização do crédito fiscal correspondente.

Por fim, no tocante a infração 13, restou caracterizado o descabimento da exigência fiscal vez que a matéria encontrava-se sob consulta.

Em relação ao Recurso Voluntário, de início, afasto as nulidades argüidas pela recorrente em relação aos itens 1 e 2 por não vislumbrar a presença da dita violação ao art. 142 do CTN na constituição do crédito tributário, cujo procedimento do autuante também não afronta as normas estabelecidas pelo art. 18 do RPAF/BA em vigor. Inexiste, portanto, motivação de qualquer ordem para decretação da nulidade dos itens 1 e 2 do Auto e Infração em lide.

Quanto ao mérito da autuação, vejo que, em relação a infração 1, os argumentos da recorrente têm pertinência apenas em relação às aquisições de ferramentas (alicates, chaves de fenda, Allen, etc), cuja classificação correta é de bem integrante do Ativo Fixo por possuírem vida útil superior a um ano, sofrendo, inclusive, depreciação. Nesta condição faz jus ao crédito fiscal destacado nas Notas Fiscais nº 020944, 21014 e 21015 do mês de setembro/97, nos valores respectivos de R\$8,50, R\$16,04 e R\$9,46, totalizando a quantia de R\$34,00.

Quanto as demais aquisições, estas se caracterizam como peças de reposição e/ou material para uso consumo pelo próprio estabelecimento, conforme atestam as cópias reprográficas das notas fiscais trazidas aos autos pela recorrente, razão pela qual, à luz da legislação tributária estadual vigente, não ensejam o direito de utilização do crédito fiscal.

Em relação ao nitrogênio líquido a recorrente esclarece através de documento juntado à fl. 80 dos autos, que sua função é de refrigeração da planta em operação ou aplicação na planta em função de uma repartida, após parada.

Em sua defesa inicial, consta à fl. 132 dos autos, a descrição da sua utilização como elemento utilizado no processo de resfriamento da planta e, também, para fim de purga de gás inerte presente na denominada “caixa fria”. Ora, nestas circunstâncias, não há como se possa rotular o nitrogênio líquido como insumo e, muito menos, como produto intermediário, já que o consumo desse produto ocorre em etapa distinta do processo produtivo propriamente dito, inclusive não tendo nenhuma afetação com o produto final resultante do processo industrial da recorrente.

De maneira que entendo que deve ser mantida a glosa dos créditos levados a efeito pela fiscalização em relação ao nitrogênio líquido.

Do exposto, considero que deve ser dado Provimento Parcial em relação à infração 1 apenas para que seja excluída a parcela pertinente a Ferramentas, no total de R\$34,00, acima mencionada e demonstrada, remanescendo o débito no valor de R\$46.753,65 em relação ao presente item.

No que pertine a infração 2, à luz do demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 22/23, as operações de saídas que resultaram na exigência fiscal deste item foram referentes a: beneficiamento, comodato, montagem, remessa e transferência.

A exigência fiscal considerou essas operações como sendo desincorporação de bens do Ativo Imobilizado em razão de não ter havido o retorno de tais bens ao estabelecimento do remetente, sendo que a base de cálculo foi fixada com redução de 95%.

Da análise efetuada, vejo que a remessa para beneficiamento, nf. nº 02 de 01/05/96, o RICMS/BA prevê em seu art. 622, II o prazo de 60 (sessenta) dias para que as mercadorias retornem ao estabelecimento do remetente, fato este não ocorrido. Diante disto, o inciso III, do mesmo artigo, autoriza a exigência do imposto devido. Correta, portanto, a autuação neste tópico.

Já em relação às operações em comodato, estas ocorrem com não incidência do imposto (art. 6º, XIV “a” do RICMS), não existindo fixação de prazo para retorno. Nestes casos, entendo que descabe a exigência fiscal na medida que foi o próprio autuante que identificou em seu demonstrativo as operações como sendo remessas em comodato.

No tocante à operação de remessa, sem identificação a que título, nf. 337 de out/97, não há previsão legal para que ocorra com suspensão ou não incidência, estando, portanto, correta a autuação posto que não houve o retorno desses bens ou mercadorias. Por fim, em relação a operação de transferência, nf. 344, mês nov/97, por se tratar de transferência interna é desonerada do imposto à luz do art. 27, I, RICMS.

De maneira que, em relação à infração 2, o Recurso Voluntário deve ser Provido Parcialmente para que sejam excluídas da exigência fiscal as parcelas pertinentes as remessas em comodato, conforme a seguir: Ago/96 R\$8.839,03; Set/96 R\$776,68; Out/96 R\$106,63; Nov/96 R\$4.977,83; Dez/96 R\$136,00 e Abr/97 R\$1.657,50, totalizando a quantia de R\$16.493,67, bem como o valor de R\$35,41, referente a operação de transferência, perfazendo o total de R\$16.529,08 a ser excluído deste item. Em conclusão, remanesce o débito neste item na quantia de R\$10.661,21.

Naquilo que se refere à infração 7 não vejo nos argumentos da recorrente elementos capazes para modificar o julgado. Os gases especiais adquiridos são utilizados para fim calibração de instrumentos e, nesta circunstância, não se enquadram na condição de insumos e sim, como material de uso e consumo pelo estabelecimento, não ensejando o direito ao uso do crédito fiscal. Mantida inalterada a Decisão em relação ao presente item.

Por fim, em relação à infração 12, que trata da exigência de estorno de crédito fiscal relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal, vejo que assiste razão a recorrente em seus argumentos.

Considero bastante razoável o argumento de que, tendo iniciado suas operações no mês de outubro/97, dois meses após, isto é, no mês de dezembro/97, período alcançado pela fiscalização, a planta ainda não se encontrava em plena eficácia, com os níveis de consumo de insumos e desempenho desejados, sem que passasse por um período de adaptação.

Não há na legislação um prazo específico para que possa ser considerado como “pré-operacional”. Entendo que este depende, e muito, do nível de complexibilidade da planta industrial e, nestas condições, podem ocorrer, perfeitamente, perdas em maior grau.

Em relação ao índice técnico utilizado pelo autuante, este foi fornecido pela própria empresa, docs. fls. 74 e 75, entretanto refere-se a um índice indicado no mês de outubro/98, isto é, um ano após o início da fase de operação. Vejo, também, que a diligência realizada pertinente ao presente item, foi efetuada pelo próprio autuante, fato este que não pode ser considerado.

De maneira que, em consonância com o entendimento externado pela Douta PROFAZ, entendo que não deve prevalecer a exigência fiscal concernente à infração 12, devendo ser excluída da autuação a parcela reclamada no valor de R\$143.611,27.

Em conclusão, acolho em parte o opinativo da Douta PROFAZ e voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício e pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para que sejam processadas as alterações acima indicadas, remanescendo um débito na ordem de R\$180.455,70 mais 10 UPF-BA, devendo ser homologados, por quem de direito, os valores efetivamente já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade em relação aos itens 2 e 12, em decisão não unânime quanto ao item 1 e por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, referentemente ao item 7, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0008/98-5, lavrado contra **AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$180.455,70**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$105.126,33, e de 60% sobre R\$75.329,37, 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, devendo ser homologadas as parcelas já pagas.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Carlos Fábio Cabral Ferreira, Sandra Urânia Silva Andrade, Helcônio de Souza Almeida.

VOTOS VENCIDOS - Conselheiros (as) José Raimundo Ferreira dos Santos, José Carlos Boulhosa Baqueiro, José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de Fevereiro de 2003.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PROFAZ