

PROCESSO - A.I. N° 011396.0001/03-2  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ELEKEIROZ S/A (CIQUINE COMPANHIA PETROQUÍMICA)  
RECORRIDOS - ELEKEIROZ S/A (CIQUINE COMPANHIA PETROQUÍMICA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECUSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0254-02/03  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 08.10.03

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0513-11/03

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL DA PRODUÇÃO. Exigência subsistente, por não existir previsão legal para apropriação de tal crédito fiscal. **b)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não enseja direito a crédito fiscal a aquisição de bens de uso e consumo. Os materiais amônia, ácido sulfúrico e ácido clorídrico, no caso em tela não se enquadram no conceito de insumos. Modificada a Decisão recorrida. **c)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS. Infração não elidida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO. **a)** ERRO NA APURAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Caracterizada a infração recorrida. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Infrações subsistentes. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas. Decisão unânime. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. No mérito, vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/03, exige o ICMS de R\$257.851,31, pelas seguintes razões:

1. recolhimento a menos do ICMS sobre importação, no valor de R\$4.484,77, decorrente de erro na determinação da base de cálculo, pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, no mês de julho/99, conforme demonstrado às fls. 14 e 40 a 52 do PAF;
2. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$233.008,41, referente a serviço de transporte de pessoal da produção, nos exercícios de 1999 a 2002, conforme fls. 15 a 21 e 53 a 67 do PAF;
3. recolhimento a menos do diferencial de alíquotas, no valor de R\$12.201,66, decorrente de erro na apuração, relativo as mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação para uso e consumo e ativo imobilizado, nos meses de janeiro a maio de 1998, consoante fls. 22 a 28 e 68 a 100 do PAF; utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$3.228,17, inerente a aquisição

de material de consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 e 1999, consoante fls. 29, 30 e 101 a 138 do PAF;

4. falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas interna e interestaduais, no valor de R\$719,70, relativo as mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de outubro/98, março/99 e novembro/99, consoante fl. 31 dos autos;
5. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$2.040,69, decorrente de destaque de imposto a maior no documento fiscal, relativo ao mês de janeiro/98, conforme fls. 32 e 100 do PAF;
6. falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$2.167,91, decorrente das operações de saídas de tolueno sem documentação fiscal, detectadas por levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 1999, conforme documentos às fls 33, 34 e 139 a 169 do PAF.

O autuado, através de sua advogada legalmente constituída, apresenta impugnação, às fls. 184 a 232, onde argúi as seguintes preliminares de nulidade do Auto de Infração:

Infrações 1 e 2 e 4 abordadas em contraditório no Recurso Voluntário, foram transportadas para o mesmo.

Infração 3 – reitera que seja declarada a caducidade das parcelas 1 e 2 e reconhece as demais parcelas relativas ao recolhimento a menor do diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para uso e consumo e para ativo imobilizado.

Infração 5 - reconhece como devida a exigência relativa a falta de recolhimento do diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para consumo do estabelecimento.

Infração 6 - reitera que seja declarada a caducidade do direito de se constituir o crédito tributário da parcela exigida nesta infração.

Infração 7 - aduz estarem equivocadas a tipificação do fato e o enquadramento legal relativo à sétima infração. Em seguida, registra que as autuantes com base apenas na Ficha de Estoque, às fls. 249 a 251 do PAF, concluíram que houve omissão de saídas de 20,144 t de Tolueno, material intermediário utilizado diretamente no processo de produção. Assevera que tal procedimento foi indevidamente respaldado pelo lançamento contábil de baixa de estoque sob o histórico resumido de “Inv Audit”, em 29/12/1999, do que as autuantes utilizaram-se do preço unitário da última aquisição do produto, caracterizando-se arbitramento da base de cálculo do imposto apurado. Esclarece que tal lançamento trata-se de ajuste contábil do duplo lançamento do consumo de tolueno em outubro, caracterizando-se em um simples erro escritural nos controles contábeis, sem qualquer efeito na apuração e nos recolhimentos do ICMS. Requer diligência para as apurações que se fizerem necessárias na escrita contábil e fiscal da Empresa.

As autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 256 a 286 dos autos, tecem as seguintes considerações:

- Que o CTN, no §4º do art. 150, estabelece que a decadência ocorre após cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, caso a lei não estabeleça outro prazo para homologação. Como a legislação estadual fixou prazo para homologação de cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, assiste à fazenda pública o direito de constituir o crédito tributário do período de janeiro a março de 1998, pois a exigibilidade do crédito tributário foi formalizada pela autoridade administrativa antes de vencido o prazo decadencial. Assim, descabe o pedido de cancelamento das parcelas 1 e 2 da infração 3, da parcela 1 da infração 4 e da infração 6 do Auto de Infração.

- Que não procede a alegação de cerceamento de defesa referente às duas primeiras infrações, por falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, onde ocorreu a transgressão à legislação, uma vez que, quanto à primeira infração, foi fornecido ao autuado demonstrativo (fl. 14 do PAF) discriminando os cálculos, com observação de que o recolhimento a menor foi em decorrência da não inclusão das despesas aduaneiras na base de cálculo do imposto e não da taxa cambial, conforme evidenciado no corpo do Auto de Infração. Também não procede a alegação de falta de identidade da natureza jurídica entre taxa aeroportuária e despesas aduaneiras, visto que os documentos, às fls. 40 a 52 dos autos, comprovam que as importações, via Aeroporto Internacional de São Paulo, permaneceram no recinto alfandegário entre 4 e 7 dias, sendo tais valores referentes às despesas aduaneiras incorridas durante a permanência das mercadorias no aeroporto. Ademais, em momento algum, o autuado vinculou tais valores como despesas aeroportuárias, apesar de solicitado por duas vezes no curso da ação fiscal, conforme intimações às fls. 286 e 287 dos autos. Com relação à consignação do art. 93 como enquadramento legal em parte da infração 2, decorre da falha no sistema de emissão do Auto de Infração (SEAI), sendo correto o art. 97, inciso II, “c” c/c o art. 124 do RICMS, conforme aplicado nos demais itens da mesma infração. Entendem que o serviço de transporte de pessoal da produção não está vinculado diretamente à industrialização, como estão as matérias primas e os insumos utilizados diretamente na produção, apesar da importância dos empregados do setor produtivo, não ensejando direito ao crédito fiscal, por falta de previsão legal. Cita Parecer DITRI/GECOT n.<sup>os</sup> 2442/02 e 3692/02, decisões da Câmara Superior do CONSEF e do Comitê Tributário da SEFAZ, neste sentido.
- Com referência à infração 3, o autuado reconhece parte da exigência fiscal, a qual não foi objeto de sua alegação de decadência.
- Quanto às infrações 4 e 5, inerentes à utilização de crédito indevido e à falta de complementação de alíquota nas aquisições interestaduais de ácido sulfúrico, ácido clorídrico, amônia e aditivo para óleo diesel, utilizadas no tratamento da água e efluentes, na manutenção e proteção de equipamentos, caracterizando materiais de uso e consumo do estabelecimento e não como produtos intermediários, pois não são consumidos no processo produtivo, nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final, conforme reiteradas decisões do CONSEF neste sentido.
- No tocante à infração 7, esclarecem as autuantes que a auditoria de estoque foi procedida com base nos livros e documentos fiscais do autuado, cuja diferença apurada de 20,144 t de tolueno, não consumidas na produção, foi intimado o contribuinte para se justificar, o qual o fez indicando um ajuste de inventário contabilizando como outras despesas operacionais, o que comprova que esta quantidade não foi consumida na produção e não integrou o custo do produto. Assim, concluem que tal contabilização causou prejuízo ao Erário, pois no caso de perda deveria proceder ao estorno de crédito do ICMS e em se tratando de outra saída deveria pagar o imposto devido. Por fim, entendem desnecessária a diligência requerida, uma vez que todos os elementos comprobatórios encontram-se arrolados nos autos.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal procedida, o autuado, através de sua advogada, reitera seus argumentos defensivos, às fls. 298 a 337 dos autos.

#### VOTO DO RELATOR DA 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...] *Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade argüidas às razões de defesa, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, sendo impertinente as alegações de que:*

- Operou a decadência do direito da Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, relativo ao período de janeiro a março de 1998, pois nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, tal direito extingue-se no prazo de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, cujo dispositivo foi reproduzido na legislação estadual (art. 28 do COTEB e art. 965 do RICMS). Assim, nesta condição, não operou a decadência relativa ao aludido período, pois com a lavratura do Auto de Infração, em 31/03/03, consumou-se o lançamento do crédito tributário, consoante reiteradas decisões do CONSEF.
- Ocorreu cerceamento do direito de defesa, quanto à primeira infração, pois no último parágrafo da imputação está cristalinamente consignado que “A empresa não incluiu as despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadorias, conforme cálculos discriminados no ANEXO I”, o qual, por sua vez, à fl. 14 dos autos, demonstra, analiticamente, todos os dados necessários ao atendimento da acusação. Assim, não ocorreu qualquer cerceamento à defesa do acusado.
- As autuantes incidiram em vício essencial para a compreensão do lançamento, correspondente às parcelas 02, 04, 06 e 08 da infração 02, inerentes ao período de janeiro de 1999 a dezembro de 2002, ao capitular o art. 93, inciso V, alínea “b”, com eficácia a partir de janeiro de 2003, inaplicável, portanto, ao presente caso. Tal incorreção não acarreta a nulidade do Auto de Infração, uma vez que é possível determinar a natureza da infração, conforme art. 18, § 1º, do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, haja vista a existência, na mesma infração, de outras parcelas com o devido enquadramento legal.

Também indefiro o pedido de diligência uma vez que o PAF encontra-se devidamente instruído.

No mérito, constata-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$257.851,31, decorrente da exigência de diversas infrações, relativas aos exercícios de 1998 a 2002, conforme documentos às fls. 14 a 169 dos autos, as quais emito juízo de valor nos seguintes termos:

*Infrações 1 e 2 transportadas para o voto do relator do Recurso Voluntário.*

*Infração 3 – inerente ao recolhimento a menor do diferencial de alíquotas, no valor de R\$12.201,66, decorrente de erro na apuração, relativo as mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação para uso e consumo e ativo imobilizado, nos meses de janeiro a maio de 1998, consoante fls. 22 a 28 e 68 a 100 do PAF.*

*O defendente reitera que seja declarada a caducidade das parcelas 01 e 02 e reconhece as demais parcelas relativas ao recolhimento a menor do diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para uso e consumo e para ativo imobilizado. Quanto a questão da decadência já foi objeto de análise anterior, sendo inadmissível esta argüição. Assim, procede em sua totalidade esta exigência fiscal.*

*Infração 4 – transportada para mais adiante quando do relato referente ao Recurso de Ofício.*

*Infração 5 – relativa a falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas interna e interestaduais, no valor de R\$719,70, referente as mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento (infração 04), nos meses de outubro/98, março/99 e novembro/99, consoante fl. 31 dos autos.*

*Exigência acatada pelo autuado, relativo ao diferencial de alíquota do Aditivo 3914.*

*Infração 6 – referente a utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$2.040,69, decorrente de destaque de imposto a maior no documento fiscal, no mês de janeiro/98, conforme fls. 32 e 100 do PAF.*

*Argüida apenas a decadência do direito de constituir o crédito, o que já foi objeto de análise anterior. Exigência procedente.*

*Infração 7 – relativa a falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$2.167,91, decorrente da auditoria de estoque de Tolueno, no exercício de 1999.*

*Da análise do Anexo VII, às fls. 33 e 34 dos autos, observa-se que as autuantes, ao proceder o levantamento quantitativo de Tolueno, considerou as quantidades consignadas nas notas fiscais de aquisição e nos estoques inicial e final, apurando o consumo real de 259,648 ton., o qual confrontado com o consumo, na “Operação Octanol”, registrado nas planilhas de custos mensais de janeiro a dezembro, com exceção do mês de outubro, no montante de 239,504 ton., resultou na diferença de 20,144 ton., objeto desta exigência.*

*A defendente, em sua manifestação, aduz que tal diferença decorre do Tolueno consumido no processo industrial de outubro/99, cuja baixa de estoque e os lançamentos contábeis só foram consignados por ocasião do inventário, em 29/12/99, sendo que tal falha em nada se comunica com omissão de saídas.*

*Realmente, ao contrário dos outros meses, constata-se, à fl. 165 dos autos, que não foi considerado na planilha de custo do mês de outubro/99 da referida “Operação Octanol”, o consumo do Tolueno, apesar da existência do processo produtivo nesse mês. Também, verifica-se, à fl. 169 do PAF, que tal baixa foi dada em 29/12/99, sob título de “BME 002752/001”, fato este corroborado pelo “Boletim de Movimentação de Estoque N.º 99 002.752”, à fl. 289, anexado pelas próprias autuantes. Como não poderia haver o processamento no mês de outubro/99 sem o referido produto, haja vista a constância do mesmo nos demais meses, torna-se admissível tal alegação. Ademais, considerando que as autuantes utilizaram-se dos dados ínsitos das citadas planilhas, nada mais justo considerar também este dado, o qual já havia sido consignado nos controles internos, quando da ação fiscal procedida. Assim, relevando tal lançamento, não existe qualquer diferença a ser exigida, sendo insubsistente esta infração.*

*Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$253.011,27, após a redução do valor exigido na quarta infração para R\$556,04 e a insubsistência da sétima infração.”*

#### RECURSO DE OFÍCIO

A Coordenação de Avaliação do CONSEF, produziu à fl. 357 dos autos, através do Assistente do Conselho Sr. Carlos Fábio Cabral Ferreira, o seguinte despacho:

[...] “Analizando a Decisão que envolve a infração 4ª do PAF em referência, à luz que dispõe o § 2º, acrescido ao art. 169 do RPAF vigente, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, através da alteração introduzida pelo Decreto nº 7.851/00, entendo tratar-se de uma ocorrência que se enquadra na norma regulamentar acima mencionada, cuja autuação diz respeito a: “Utilização indevida de crédito fiscal inerente a aquisição de material de consumo do estabelecimento – amônia, ácido sulfúrico e ácido clorídico, utilizados a título de anti-corrosivo dos maquinários, tratamento d’água e de afluentes”.

Considerando que o resultado do julgamento levado a efeito, em relação ao mencionado item, configura Decisão contrária à legislação tributária bem como ao entendimento manifestado em julgamentos reiterados neste CONSEF, entendo oportuno submeter o presente PAF a nova análise

da infração 4, via Recurso de Ofício, sugerindo que este seja processado e encaminhado a uma das Câmaras de Julgamento para a devida apreciação.

A proposição em 23/07/2003 foi ratificada pelo presidente do CONSEF, no mesmo documento.

Para melhor embasar o entendimento e chegarmos, com segurança, ao desfecho da lide, torna-se necessária a transposição integral do voto do relator de 1<sup>a</sup> Instância referente ao item 4 da Decisão recorrida, o que fazemos:

Infração 4 – inerente à utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$3.228,17, relativa a aquisição de material de consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 e 1999, consoante fls. 29, 30 e 101 a 138 do PAF.

Aduz o defendant ter direito ao crédito fiscal de ICMS, por se tratar de produtos intermediários (Amônia, Ácido Sulfúrico e Ácido Clorídrico), conforme previsto no art. 93 do RICMS/97 e ratificado pelo Acórdão CS nº 0015-21/02, os quais são fundamentais no processo industrial para o alcance das especificações técnicas do produto final.

Decisão exarada pela Câmara Superior, em seu Acórdão de nº 0015-21/02, considerou como produtos intermediários e, consequentemente, com direito ao crédito fiscal, os produtos utilizados, a título de anti-corrosivo dos maquinários e no tratamento d'água e de efluentes, por entender que são consumidos integralmente no processo industrial, não importando se totalmente ou apenas em parte, pois todos são essenciais ao processo e a sua retirada alteraria o produto ou a qualidade deste.

Assim, neste sentido, concluo pela insubsistência desta exigência quanto a esses produtos, remanescendo a exigência, no valor de R\$556,04, relativa ao Aditivo 3914, o qual se destina a fluidificação do óleo combustível, favorecendo uma combustão mais completa, por não se caracterizar como essencial ao processo produtivo, assim como a “DIVERSOS MAT. CONSUMO”, conforme a seguir:

DATA		BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. %	MULTA %	VALOR (R\$)	PAF Fls.
OCORR.	VENCTº					
31/10/1998	09/11/1998	2.582,86	7,00	60	180,80	29
31/03/1999	09/04/1999	2.711,42	7,00	60	189,80	30
31/05/1999	09/06/1999	481,23	17,00	60	81,91	30
30/11/1999	09/12/1999	1.479,00	7	60	103,53	30
TOTAL A EXIGIR:					556,04	

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão recorrido pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empresa, inconformada, retornou aos autos, através do presente Recurso Voluntário, atacando apenas os itens 1 e 2 do lançamento de ofício, que foram julgados totalmente procedentes, e também o remanescente do item 4 do feito. Sustenta o recorrente em seu Recurso Voluntário as mesmas teses jurídicas levantadas e apresentadas quando da interposição da sua defesa impugnativa, tanto em preliminar de nulidade, como de mérito, cujos textos passo a expor utilizando o expediente da transposição do relatório da 1<sup>a</sup> Instância:

Em preliminar de nulidade:

1. Decadência do direito da Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, haja vista que mais de cinco anos já se passaram da ocorrência do fato gerador relativo a 01/01/98 a 30/03/98, considerando-se homologado o lançamento feito pelo contribuinte e definitivamente extinto o crédito inerente às parcelas 1 e 2 da infração 3; da parcela 1 da infração 4 e a infração 06 do

Auto de Infração, conforme dispõe o §4º do art. 150 c/c o inc. VII do art. 156, ambos, do CTN. Cita doutrina no sentido de que o termo do prazo decadencial é da ocorrência do fato gerador.

2. Cerceamento do direito de defesa por não conter os elementos suficientes e necessários para determinar com segurança em que a impugnante infringiu a legislação tributária, quanto à infração 1, sob a acusação de recolhimento a menor do ICMS devido pelas importações, em razão da utilização incorreta da taxa de câmbio, uma vez que a fiscalização utilizou-se do mesmo valor empregado pelo autuado, como também em razão de não especificar quais as despesas aduaneiras que não foram incluídas na base de cálculo. Assim, impossibilitou o impugnante de defender-se da imputação fiscal, pois não sabe sobre o que está sendo exigido o imposto. Também, as autuantes incidiram em vício essencial para compreensão do lançamento, correspondente às parcelas 2, 4, 6 e 8 da infração 2, inerentes ao período de janeiro de 1999 a dezembro de 2002, ao capitular o art. 93, inciso V, alínea “b”, com eficácia a partir de janeiro de 2003, inaplicável, portanto, ao presente caso.

Quanto ao mérito, inerentes às infrações arroladas, apresenta as seguintes razões de defesa:

Infração 1 - que não há identidade de natureza jurídica entre o valor da “suposta” parcela da Taxa Aeroportuária e as despesas aduaneiras, mesmo porque a legislação tributária (art. 58 do RICMS - Decreto n.º 6.284/97), à época do fato gerador, não previa a inclusão da mencionada Taxa Aeroportuária na base de cálculo do ICMS na entrada de mercadorias procedentes do exterior, não podendo se exigir imposto de situação não prevista em lei, sob pena de configurar exação, sendo inaplicável a alteração nº 38 (Decreto n.º 8413 de 30/12/2002) que incluiu na base de cálculo do imposto “quaisquer outros impostos, *taxas*, contribuições e despesas aduaneiras”. Ressalta que a Taxa Aeroportuária não pode ser confundida como despesas aduaneiras, as quais se entende como diferença de peso, classificação fiscal e multas por infrações. Cita doutrina e jurisprudência.

Infração 2 - invoca o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS para utilizar-se dos créditos fiscais decorrentes dos serviços de transportes intermunicipal ou interestadual do pessoal (mão-de-obra direta), indispensável e vinculado diretamente ao processo produtivo, os quais são custos de produção assim como são os salários e os encargos, conforme §2º do art. 155 da Constituição Federal, ratificado no art. 19 e 20 da LC nº 87/96 e no art. 93, III, “c”, do RICMS. Ressalta a existência de Parecer Técnico da SEFAZ, a exemplo do Parecer GETRI n.º 1816/98, no qual foram enumeradas as condições a fim de que o contribuinte faça jus ao crédito fiscal, as quais foram cumpridas pelo autuado, do que conclui ter direito a creditar-se dos valores do imposto anteriormente cobrados, uma vez que: é contribuinte; o crédito pertence ao estabelecimento contratante do serviço; o imposto foi calculado sobre a alíquota e base de cálculo adequado; as operações subsequentes são tributadas e os serviços tomados estão vinculados à produção na condição de elemento indispensável ou necessário. Por fim, aduz que a legislação estadual só veda o crédito fiscal relativo à prestação de serviço de transporte na hipótese prevista do inciso II do art. 97 do RICMS/97, o qual é inaplicável ao presente caso.

Infração 4 - entende ter direito ao crédito fiscal de ICMS referente a produtos intermediários (auxiliares da produção), conforme consagrado no art. 93 do RICMS/97, uma vez que foram consumidos nas diversas fases da industrialização, consoante decisões judiciais e em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto. Cita Acórdão JJF n.º 1554/00, ratificado pelo Acórdão CS n.º 0015-21/02, neste sentido. Esclarece que na indústria petroquímica o processo produtivo é extremamente complexo, onde requer a utilização de inúmeros produtos intermediários no processo de reação química, os quais são fundamentais no processo industrial para o alcance das especificações técnicas do produto final, conforme a saber:

- Amônia – produto acessório do sistema produtivo, utilizado para a correção do ph, neutralizando a reação do ácido sulfúrico, cujo direito ao crédito fiscal foi reconhecido pela Câmara Superior;
- Óleo Combustível – utilizado para a produção de calor que interfere diretamente no processo produtivo, sendo material indispensável no processo de produção do anidrido ftálico;
- Aditivo 3914 - produto utilizado para a redução da viscosidade do óleo combustível, favorecendo uma combustão completa;
- Ácido sulfúrico – utilizado como um insumo na produção de recuperação de matéria-prima indispensável à produção do DOP (diocíltalato), através da acidificação do “soapstock”, como também como agente de controle de ph dos efluentes aquosos, sendo inegável o direito ao crédito em suas duas utilizações, uma vez que são insumos utilizados no processo, com o objetivo precípua de se obter as especificações destes produtos são, inequivocamente, produtos intermediários, nunca uso e consumo;
- Ácido Clorídrico – utilizado na regeneração da resina de troca iônica na seção de desmineralização da água, a qual gera o vapor d’água que será utilizado nas caldeiras, sendo indispensável ao processo produtivo, pois seria impossível a conservação das instalações industriais, bem como atender as especificações da legislação ambiental em matéria de efluentes.

Por fim solicita que ultrapassadas as preliminares, ao final seja procedida a reconsideração e reforma da Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração, no sentido de determinar que as infrações 1, 2, e parte da infração 4 do Auto de Infração em tela sejam canceladas em sua inteireza, com o que mais uma vez este Conselho estará pautando suas decisões com acerto, provendo as partes envolvidas a verdadeira Decisão de Justiça.

Caso assim não entendam os membros deste Conselho de Fazenda, requer, subsidiariamente o abrandamento da multa por infração de obrigação principal, ao teor do art. 159 do Decreto nº 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) ou que sejam julgadas as infrações mencionadas inteiramente improcedentes, reformando, uma vez que restou provado.

A PGE/PROFIS forneceu Parecer de fls. 615 e 616 afastando todas as preliminares de nulidade de *per si*, afirmado que são as mesmas já argüidas na defesa inicial do recorrente e que foram devidamente rechaçadas quando do julgamento recorrido. No mérito, diz que o contribuinte em suas razões recursais apresenta as mesmas teses jurídicas já evidenciadas quando da sua inicial e que foram também sobejamente analisadas e refutadas pelo julgamento reconsiderando.

Ante o exposto entende a PGE/PROFIS que não deva ser provido o presente Recurso Voluntário posto que vazio de fundamentos capazes de modificar a Decisão recorrida.

#### **VOTO (VENCIDO QUANTO AO MÉRITO)**

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que o Recurso de Ofício apresentado não merece reparo, tendo em vista que os produtos afastados da infração 4 pelos julgadores de 1<sup>a</sup> Instância, ao entender deste relator, são produtos intermediários, fazendo parte do processo produtivo do contribuinte, não podendo, portanto, ser dissociados da produção da empresa.

No tocante ao Recurso Voluntário, primeiramente, deixo claro que não dou guarida aos argumentos de nulidades suscitadas pelo recorrente, em função de:

1. Intempestividade da informação fiscal – mesmo sendo comprovado tal fato, não resultou qualquer prejuízo ao recorrente, o qual se manifestou diversas vezes nos autos, inclusive depois de prestada a informação fiscal.
2. Falta de fundamento da Decisão recorrida e cerceamento do direito de defesa – carece totalmente de razão o recorrente nesta sustentação, ao contrário, a Decisão de primeira instância é rica em fundamentos e totalmente respaldada na legislação vigente. Por outro lado o recorrente teve total e perfeita condição de se defender amplamente de tudo o que lhe fora imputado, teve ciência de todas as peças do Auto de Infração, tanto que sua defesa inicial é ampla, e sobre toda a matéria autuada.
3. Em relação à argüição de decadência de alguns itens da autuação, o julgamento efetuado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão recorrido, analisou e fundamentou com precisão o afastamento da nulidade levantada, com base nos prazos fixados no art. 173 do CTN, e disse que se coadunam com a hipótese deste Auto de Infração, que é de lançamento de ofício e não mera homologação de tributo recolhido. Esta interpretação tem sido a do CONSEF, pautada inclusive na legislação baiana, que passa a contar o prazo do primeiro dia do ano subsequente ao do ano do fato gerador.
4. Finalmente, a nulidade a que se reporta a empresa em razão da imprecisão da descrição das infrações constantes do Auto de Infração é totalmente desprovida de fundamento, pois as mesmas foram corretamente descritas e também adequadamente capituladas na legislação vigente. Conseqüentemente, não há que se falar em prejuízo ao autuado ou cerceamento ao direito de defesa.

[...] “No mérito, a Infração 01 – decorrente do recolhimento a menos do ICMS sobre importação, no valor de R\$4.484,77, pela falta de inclusão na base de cálculo das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, no mês de julho/99, conforme demonstrado às fls. 14 e 40 a 52 do PAF.

*Comprovada a subsistência da exigência fiscal, decorrente da inclusão das Taxas Aeroportuárias, nos valores de R\$22.465,22 e R\$3.915,93, as quais compreende-se como despesa aduaneira incorrida durante a permanência das mercadorias no aeroporto, consoante previsto no art. 58, I, “e”, do RICMS - Decreto n.º 6.284/97, à época do fato gerador, cuja Alteração 38 (Decreto nº 8.413 de 30.12.02) é meramente interpretativa que só veio aperfeiçoar a redação, uma vez que “Decreto” não modifica nem cria tributos.*

*Infração 2 – decorrente da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$233.008,41, inerente ao serviço de transporte de pessoal da produção, nos exercícios de 1999 a 2002, conforme fls. 15 a 21 e 53 a 67 do PAF.*

*O serviço de transporte intermunicipal dos empregados do setor de produção não enseja direito ao crédito, visto que só há previsão legal para a utilização de crédito fiscal decorrente das aquisições de mercadorias que se integram ou são consumidas durante o processo produtivo. Tal entendimento também é corroborado através dos Pareceres DITRI/GECOT n.º 2242/2002 e 3692/2002, além do Acórdão n.º 0222/00 da Câmara Superior do CONSEF. Assim, subsiste na íntegra a exigência fiscal.”*

Infração 4 (parte) – entendo que não deve perdurar a manutenção da exigência fiscal que subsiste neste item, haja vista que o Aditivo 3914, cujo crédito foi negado pela referida Decisão, é produto intermediário ou secundário e portanto indispensável à produção da empresa, mesmo não participando diretamente da elaboração do produto final. Para robustecer este conceito recorro à Decisão exarada pela Câmara Superior do CONSEF, através Acórdão CS nº 0015-21/02,

e ao pronunciamento contido na ementa exarada pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, que transcrevo:

*"ICMS – Produtos intermediários – direito ao crédito, Embargos infringentes, Materiais refratários, consumidos no processo de produção de aço. Produtos intermediários, que se consomem ou se inutiliza no processo de fabricação, não são integrantes ou acessórios das máquinas em que se empregam, devendo ser computados no produto final, para fins de crédito do ICMS, pelo princípio da não cumulatividade. Pouco importa que não se integrem no produto final, bastando que sejam consumidos no processo de fabricação. Recurso PROVIDO." (grifos do relator).*

TJRJ. 2º Grupo de C. Civ. El 134/87 na AC 5/86. Rel. Designado Des. Miguel Prachá.- DJ RJ 17.12.87, p 104 – emenda oficial.

Nesta mesma linha e conduta em 1974 o STF se pronunciou:

***"ICM – NÃO CUMULATIVIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, QUE SE CONSUMEM OU SE INUTILIZAM NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO, COMO CADINHOS, LIXAS, FELTROS, ETC, NÃO SÃO INTEGRANTES OU ACESSÓRIOS DAS MÁQUINAS EM QUE SE EMPREGAM, MAS DEVEM SER COMPUTADOS NO PRODUTO FINAL PARA FINS DE CRÉDITO DO ICM, PELO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DESTE. AINDA NÃO INTEREM O PRODUTO FINAL, CONCORREM DIRETA A NECESSARIAMENTE PARA ESTE PORQUE UTILIZADOS NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO, NELE SE CONSUMINDO."***

*Eminente Ministro do STF, ALIOMAR BALEEIRO, já em 26/11/1974 através do DJ, prolatou r. Decisão na 1ª Turma. RE 79601/RS.*

Assim, prolato este voto com respaldo em decisões emanadas por este CONSEF e pelos tribunais pátrios, NÃO DANDO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado, e concedendo PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto no que concerne ao item 4 do lançamento de ofício, determinando que o crédito tributário referente ao Aditivo 3914 seja concedido.

#### VOTO VENCEDOR (QUANTO AO MÉRITO)

Inicialmente, peço *venia* para discordar do Ilustre relator, quando considera que não cabe nenhum reparo a Decisão recorrida, por entender que o julgamento da Junta está correto ao considerar os materiais (amônia, ácido sulfúrico e ácido clorídrico), como insumos ou produtos intermediários.

Considero que a decisão de 1ª Instância laborou em grave equívoco ao afastar da exigência fiscal os valores relativo à glosa dos referidos créditos, que a fiscalização acertadamente, elaborando o demonstrativo, denominado de ANEXO IV à fls. 29 e 30, considerou que os mesmos não tinham direito a crédito relativo às notas fiscais ali indicadas do exercício de 1998 (meses de fevereiro, março, outubro e dezembro), e do exercício de 1999 (fevereiro a dezembro).

Ocorre que o relator da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, tomou por base uma decisão proferida na Câmara Superior, onde a mesma não foi unânime, e venceu a tese de que referidos produtos são fundamentais no processo industrial, e considerados produtos intermediários, citando o Acórdão nº 0015-21-02.

Contudo, as peculiaridades da empresa a que o referido Acórdão se refere, acabaram por ter uma parte de seu pleito atendido, ou seja, que alguns materiais foram reconhecidos que se tratavam de insumos.

Porém, no processo ora *sub examine*, da descrição dos produtos (amônia, ácido sulfúrico e ácido clorídrico), constantes do ANEXO IV (fls. 29 e 30), devem ser mantidos quanto à glosa do crédito, e exigidos no presente processo, que foi submetido à apreciação desta Câmara, uma vez que a decisão está em colisão com a legislação tributária, e vai de encontro a decisões reiteradas neste Conselho.

De outro modo, os referidos produtos não podem ser considerados insumos, pois segundo a descrição de como os mesmos são aplicados, conforme fls. 131 e 242 dos autos, não se configuram ensejadores do pretendido crédito, como sendo:

Ácido clorídrico - Regeneração da resina da troca iônica na Seção de desmineralização de Água.

Ácido sulfúrico – Controle de pH de efluentes orgânicos e água de resfriamento.

Amônia – utilizado no tratamento anticorrosivo.

Os materiais em questão, são produtos destinados ao tratamento de água e de efluentes, no processo produtivo da empresa, e com base nas informações da própria empresa os mesmos evitam corrosão e incrustação que provocariam desgastes nos equipamentos, visando portanto, a sua conservação. Possuem a função de neutralizar a acidez (Ph) dos produtos utilizados, objetivando a conservação das tubulações da fábrica e dos efluentes (dejetos), decorrentes do seu processo produtivo. Assim, os produtos não afetam diretamente o produto acabado, visto que não integram o produto final, e ainda que sejam utilizados em razão do processo industrial não se vinculam diretamente ao produto, e conforme dispõe o RICMS/97, se enquadram no conceito de materiais de uso e consumo (art. 93, V, “b”).

Deste modo, considero que o Recurso de Ofício interposto à fl. 357 dos autos, em razão do julgamento de 1<sup>a</sup> Instância, quanto à Infração 4, onde requereu a remessa necessária para uma das Câmaras apreciar em sede de Recurso de Ofício, na forma prevista no § 2º do RPAF/99, com a alteração do Decreto nº 7851/00, trata-se de uma providência administrativa pertinente, tendo em vista, que a Decisão ora recorrida é contrária a legislação tributária interna, pois o crédito fiscal não encontra abrigo no art. 93 do RICMS/97.

Ademais, o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal se afastou dos julgamentos reiterados deste CONSEF, que em diversos Acórdãos mantém a vedação à utilização dos referidos créditos, pois os produtos em questão (amônia, ácido sulfúrico e ácido clorídrico) não participam do processo industrial, uma vez que, são utilizados apenas para o tratamento da água e efluentes, e tratamento anticorrosivo, respectivamente, assim, não revestem a qualidade de produtos intermediários, mas, de materiais de uso e consumo, portanto não integrantes do produto final, e não geradores de crédito fiscal.

Verifico que na esteira dos Acórdãos nºs 1731/00 da Câmara Superior, Resolução nº 4296/97 da 1<sup>a</sup> Câmara, Acórdão nº 0222/00 da Câmara Superior, Resolução nº 0651/99 da 3<sup>a</sup> Câmara, Resolução nº 1978/99, que foram inclusive citados pelas autuantes na informação fiscal às fls. 256 a 286 dos autos, tratam dos produtos empregados no tratamento de água de refrigeração (ácido sulfúrico e ácido clorídrico), e empregado para evitar a corrosão (amônia), e no caso, esses produtos ao lado de outro ali descritos foram considerados materiais de consumo, portanto, sem direito a crédito, por serem considerados produtos que embora utilizados na atividade industrial não participam diretamente do processo produtivo e nem incorporam ao produto final.

Por todo o exposto, entendo que deve ser PROVIDO o Recurso de Ofício, para modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância e julgar totalmente procedente a infração 4, restaurando o valor de R\$2.672,13, constante no Anexo IV, às fls. 29 e 30 dos autos.

Quanto ao Recurso Voluntário, relativamente ao referido item 4 do Auto de Infração, que o recorrente busca afastar a exigência fiscal referente à glosa do crédito utilizado indevidamente do produto Aditivo nº 3914, que remanesceu na decisão de 1<sup>a</sup> Instância no valor de R\$ 556,04, também aqui discordo do Ilustre relator, para manter as referidas parcelas, uma vez que não assiste razão ao recorrente, pois o referido material não enseja o direito ao crédito tendo em vista que a função do mesmo é de reduzir a viscosidade do óleo combustível, possibilitando uma combustão completa, contudo, não tem a natureza de produto intermediário, pelas mesmas razões

dos demais produtos objeto da glosa dos créditos do supracitado item 4, abordados no Recurso de Ofício, ou seja, não obstante se possa concluir que permite um melhor desempenho ao maquinário, e promova uma melhor produtividade, mas, não erige à categoria de insumo, pois não integra o processo produtivo na condição de produto intermediário.

Constatou mais uma vez, que o recorrente busca amparo no Acórdão nº 0015-21/02, que considerou que todos os materiais empregados naquela empresa industrial ensejavam o direito ao crédito. Contudo, pelos fundamentos já aduzidos no Recurso de Ofício, volto a afirmar que aquela Decisão não reflete o entendimento que predomina nas decisões proferidas neste Conselho de Fazenda.

Convém salientar que a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 20, sinalizou o direito ao crédito na aquisição de bens do Ativo Permanente e dos materiais adquiridos para bens de uso e consumo, porém deliberou no seu art. 33 inciso I, o prazo de vigência do direito ao crédito sobre material de uso e consumo, que ingressarem a partir de janeiro de 2000, farão jus ao crédito fiscal, e a Lei nº 7.014/96 recepcionou as normas da referida lei, e no art. 29, § 1º, II, no caso até 31/12/06, e pelo disposto no art. 93, V, “ b” do RICMS/97.

Deste modo, mantengo a Decisão recorrida, quanto à glosa do crédito referente a este item, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 011396.0001/03-2, lavrado contra **ELEKEIROZ S/A (CIQUINE COMPANHIA PETROQUÍMICA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$255.683,40**, sendo R\$140,541,24, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$115.142,16, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da citada Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR (QUANTO AO MÉRITO):** Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Ivone de Oliveira Martins e Ciro Roberto Seifert.

**VOTO (VENCIDO QUANTO AO MÉRITO):** Conselheiros (as): Nelson Teixeira Brandão, Carlos Antonio Borges Cohim da Silva e Marcos Rogério Lyrio Pimenta.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR/VOTO (VENCIDO QUANTO AO MÉRITO)

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – VOTO VENCEDOR (QUANTO AO MÉRITO)

MARIA DULCE HANSSELMAN RODRIGUES COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS