

**A. I. Nº** - 271330.0005/03-0  
**AUTUADO** - OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**AUTUANTE** - JORGE VICTOR GRAVE  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 18.11.03

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0450-02/03

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatou-se, em cada exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas no mesmo exercício, devendo ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. PRODUTO ACABADO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração comprovada. **3.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE ESTORNO DO IMPOSTO: **a.1.)** NA PROPORCIONALIDADE DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Comprovado que houve acúmulo indevido de crédito fiscal, estando correta a exigência do estorno. **a.2)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Considerando que se trata de material de consumo, é vedada a utilização do crédito fiscal correspondente. **c)** NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO. Item acatado pelo contribuinte. **4.** DIFERENÇA DE ALIQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Infração caracterizada. **5.** LIVRO FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Autuado não contestou. **6.** DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGISTRADAS COMO PERDAS. Infração não elidida. **7.** IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Item não impugnado pelo autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 11/04/2003, refere-se a exigência de R\$1.456.513,99 de imposto, mais multa de natureza formal equivalente a 10 UPF-BA, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$417.885,83, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 1998 e 1999.
2. Omissão de saída de produto acabado, no valor de R\$144.145,78, apurada através de levantamento de produção, efetuado com base no consumo de matéria prima, exercícios de 1998 e 1999. Omitiu saída de mercadoria tributável que foi industrializada em outra unidade da federação e não retornou ao estabelecimento de origem.

3. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$47.218,31, referente às prestações de serviço relativas às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor proporcional à redução.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$220.299,97, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 a 2002. Mercadorias utilizadas no tratamento de água de refrigeração, água de caldeira, efluentes líquidos e resina de troca iônica.
5. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$127.361,17 decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 a 2002. Mercadorias relacionadas no item anterior, adquiridas em outras unidades da federação.
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$318.864,76, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 a 2002. Soda cáustica adquirida para uso/consumo, no tratamento de água de refrigeração, efluentes líquidos e resina de troca iônica.
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$42.156,24, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 e 1999. Material indevidamente classificado como ativo imobilizado.
8. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$40.102,39, decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 e 1999. Mercadorias relacionadas no item anterior, adquiridas em outras unidades da federação.
9. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS de R\$5.374,75, referente a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas, exercícios de 1998 e 1999. Tambores adquiridos para embalagens e posteriormente alienados como sucata.
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$908,16, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado. Crédito fiscal de ICMS sobre nota fiscal de devolução de preço, de nº 82.726, de 09/07/99.
11. Deixou de escriturar o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, sendo aplicada a multa de dez UPFs-BA.
12. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços, no valor de R\$38.418,44, decorrentes do não lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais próprios. Mercadorias tributadas lançadas indevidamente como perdas.
13. Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias, no valor de R\$53.381,09, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos exercícios de 1998 e 1999.

O autuado, por seu advogado legalmente constituído, apresentou tempestivamente impugnação (fls. 511 a 552), na qual se insurge contra o Auto de Infração, alegando:

Infração 01 – Todos os procedimentos da empresa são rigorosamente checados e revisados para que não haja qualquer erro. Por isso, houve descontentamento do autuado quanto a este e outros itens do Auto de Infração. Disse que é razoável admitir que existam perdas durante o processo produtivo, o que pode ocorrer quando da armazenagem, e essas perdas operacionais não são controláveis, são admissíveis e até previstas. Esclarece que mantém com o Tequimar, no Porto de Aratu, um contrato de armazenagem e movimentação de seus produtos, existindo limites toleráveis de perdas operacionais. Entende que foi exatamente essa perda operacional que ocasionou as diferenças apuradas no levantamento fiscal, relativamente aos produtos: MONOETANOLAMINA, ÓXIDO DE

ETILENO, N-BUTANOL E MONOETILENO GLICOL. Disse que em relação ao FENOL, reconhece que cometeu alguns enganos quando da escrituração, o que fez com que o autuante concluísse pela diferença no estoque, ressaltando que nunca houve estoque físico da matéria prima fenol, uma vez que o material é adquirido pelo autuado e entregue direto ao estabelecimento industrializador, que de posse do fenol realiza processo de industrialização, e depois emite duas notas fiscais: uma de remessa do produto industrializado e outra de remessa simbólica do fenol. Quando o autuado recebe essas notas fiscais, dá entrada na matéria prima e de imediato faz um lançamento de saída no estoque por consumo do fenol. Por isso, entende que não existe saldo físico do citado produto no estabelecimento, inexistindo possibilidade de ter dado saída do fenol sem emissão de documentos fiscais. Mas, confessa que ocorreram erros nos lançamentos de consumo dessa matéria prima nas Fichas de Apropriação de Custos, sendo realizado um ajuste no estoque para corrigir o saldo escritural para zero, o que foi feito em julho de 1999. O defendente informou que a situação com o NONENO é similar à do fenol, e requer a realização de diligência para comprovar as suas alegações, apresentando contestação também em relação à AMINA PRIMÁRIA, alegando que no levantamento fiscal não foram consideradas notas fiscais emitidas pelo autuado, referentes à devolução de compra do produto; PENTÓXIDO DE VANÁDIO, disse que a contabilização foi feita no ativo imobilizado e o produto foi normalmente utilizado no processo industrial, sendo que a sobra foi apropriada na conta de estoque, existindo lançamentos em contas diferentes, ou seja, na entrada (ativo imobilizado) e a sobra na conta do estoque; ULTRAMINE 200 M, argumentou que não foram consideradas na apuração das saídas diversas notas fiscais de industrialização relacionadas nas razões de defesa, e se computados os documentos fiscais a diferença reduz para 0,41% da quantidade produzida no ano, o que equivale às perdas normais operacionais e de armazenagem.

Infração 02 – Alegou que o autuante tomou por base a apuração da movimentação do nonifenol, a partir da movimentação de matéria prima fenol, deixando de considerar algumas correções decorrentes da metodologia de controle, com equívocos na escrituração fiscal. Assim, o defendente argumentou que a diferença apontada pelo autuante é resultante de erro do índice de consumo da matéria prima no produto industrializado, retornos não apropriados nas Fichas de Apropriação de Custos (FACs) nos períodos corretos, bem como de equívocos dos saldos inicial e final em poder de terceiros. Disse que após os ajustes realizados, o saldo escritural do estoque é igual a zero.

Infração 03 – O autuado argumentou que a operação realizada não teve base de cálculo reduzida, e por isso, entende que não há que se falar em estorno de crédito. Disse que ocorreu apenas a saída da mercadoria tributada à alíquota de 12%, tendo em vista que consistiu numa operação interestadual e a entrada foi tributada a 17%, por isso, nada deve ser estornado.

Infração 04 – Alegou que os produtos que o autuante considerou indevidos os créditos fiscais têm, duas utilizações: a) em separações e reações de produtos; b) no tratamento de água do processo. Disse que o autuante não agiu com acerto, talvez por desconhecer a real aplicação dos produtos. Mencionou um Laudo Pericial apresentado em Ação Ordinária onde se discute matéria similar. Citou ainda, julgamento proferido na 2ª CJF, Acórdão 0706/01, tendo como relator o Conselheiro Sr. José Carlos Bulhosa Baqueiro. Destacou também, que recente Acórdão CS 015-21/02, proferido pela Câmara Superior reconheceu o direito ao crédito na aquisição de determinados produtos, e tal Acórdão foi exarado com base em diversas decisões das Câmaras de Julgamento fiscal, ressaltando que a matéria é idêntica à discutida neste PAF.

O defendente apresenta análise dos produtos, cloro líquido, hipoclorito de sódio, aditivo água, ácido sulfúrico e aditivo água caldeira, objeto da ação fiscal, concluindo que as mercadorias são insumos consumidos no processo de industrialização, e não, material de uso e consumo.

Infração 05 – O defendente considerou que restou provada a improcedência da infração 04, e por isso, também é improcedente a quinta infração, por se tratar de mera consequência.

Infração 06 – O autuado informou que desde o exercício de 2000 não existe mais a utilização de soda cáustica no tratamento de água de refrigeração, esclarecendo que isso aconteceu nos anos de 1998 e 1999, quando a água utilizada no processo era captada de um poço da fábrica, sendo necessário tratar essa água para que ela se tornasse própria para ser utilizada na produção. Disse que a utilização da soda cáustica no tratamento de água de refrigeração tem os mesmos efeitos da utilização do hipoclorito de sódio, cloro líquido e do kurizet, conforme tratado na infração 04. Assim, todas as explicações relativas ao Ácido Sulfúrico, da infração 04, cabem para esta infração, considerando que a soda cáustica é utilizada no tratamento de efluentes líquidos, ressaltando ainda, que o mencionado produto pode ser utilizado na regeneração da resina de troca iônica, e neste caso, é a mesma situação também tratada na infração 04. Assim, entende que por se tratar de insumo em qualquer de suas utilizações, a aquisição de soda cáustica dá direito a crédito pelo autuado.

Infração 07 – O autuado informou que efetuou o pagamento de parte do imposto exigido neste item, conforme DAE que anexou aos autos, requerendo a baixa dos valores. Disse que utilizou as regras contidas na Lei 6.404/76, art. 179, VI, que determina como se classifica ativo imobilizado. Citou também o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. O defendente explicou, que existe um Centro Funcional de Investimento (CFI) onde são lançados todos os gastos da Companhia relativos àquele investimento, e cada CFI recebe uma numeração, por isso, detalhou cada CFI, sua respectiva numeração e utilização dos produtos.

Infração 08 – Neste item o contribuinte informou que quitou parte da exigência fiscal. Disse que, por se tratar de ativo imobilizado, seria devido o imposto relativo à diferença de alíquota, e por isso, o autuado disse que lançou a débito do imposto o valor ora exigido em sua escrita fiscal. Entretanto, ressaltou que a partir de novembro de 1996 as empresas passaram a ter crédito pela diferença de alíquota, conforme Lei Complementar 87/96, e art. 93, V, “a”, do RICMS-BA. Assim, o autuado informou que fez o lançamento, ao mesmo tempo do débito e do crédito do imposto em sua escrita fiscal, e tendo sido lançado o débito de ICMS na escrita fiscal, o autuado entende que cumpriu com suas obrigações legais.

Infração 09 – O autuado disse que efetivamente compra tambores para movimentação e transporte de seus produtos e utiliza crédito fiscal por essa operação. Esclareceu que, por normas de qualidade, não utiliza o tambor que tiver sofrido qualquer tipo de danificação, para assegurar a qualidade de seus produtos e serviços de modo a atender às necessidades e expectativas de seus clientes. Por isso, os tambores que tenham sofrido qualquer danificação são vendidos, operação que é tributada normalmente à alíquota de 17%. Afirmou que não vende os mencionados tambores como sucata, e isso pode ser comprovado pelas notas fiscais de venda que anexou aos autos, o que corresponde à totalidade dos tambores vendidos nos exercícios de 1998 e 1999. Informou ainda que nas Fichas de Apropriação de Custos (FACs) examinadas pelo autuante constaram as vendas dos tambores, por um lapso, como sendo tambores sucateados.

Infrações 10 e 11 – Informou que foi recolhido o imposto relativo a este item do Auto de Infração, conforme DAEs que anexou aos autos.

Infração 12 – Disse que esse item é semelhante à infração 01, e que na verdade, o que ocorreu em todos os casos foram perdas no Tequimar, decorrentes de armazenagem e movimentação dos produtos, e por isso, valem para esse item os mesmos argumentos apresentados para a primeira infração. Apresentou planilha para demonstrar a relação entre os percentuais das diferenças apontadas pelo autuante em confronto com a quantidade produzida. Admite que ocorrem perdas na armazenagem, quando o produto passa do tanque da fábrica para o caminhão, e do caminhão para o tanque de armazenagem, ressaltando que no contrato mantido com o Tequimar há previsão de limites toleráveis de perdas.

Infração 13 – Disse que foi quitado o imposto reclamado neste item, conforme DAE que anexou aos autos.

O autuante apresentou informação fiscal (fls. 683 a 694), ressaltando inicialmente que a peça defensiva não foi assinada pelo contribuinte ou seu representante legal. Apresentou considerações prévias sobre os seguintes temas abordados nas razões defensivas: a) auditoria de estoque; b) erros de escrituração de estoque; c) índices e valores fornecidos pelo contribuinte; d) prova emprestada; e) decisões normativas de Outras Unidades da Federação; f) conversão do processo em diligência ou perícia. Quanto ao mérito, o autuante apresentou as seguintes informações:

Infração 01 – Disse que o autuado não comprovou as alegadas perdas na armazenagem, e mesmo que fosse verdade, o tratamento fiscal-contábil das perdas do processo produtivo e as ocorridas fora dele é totalmente distinto. Ressaltou que as perdas normais são consideradas custo de produção e as perdas de fora do processo produtivo e até fora da unidade industrial têm a natureza de despesa, e sendo despesa é passível de tributação. Quanto às perdas com natureza de despesa não se pode considerar valores mínimos e máximos, e em qualquer nível a despesa deve ser tributada, principalmente se oriunda de perdas por armazenagem em que a saída se opera com suspensão do ICMS e a ausência do seu retorno, independente do motivo, não há outra alternativa senão cobrar o que deveria ter sido pago e não o foi. Comentou sobre cada produto, concluindo que o autuado não apresentou qualquer demonstrativo que aponte falhas ou diferenças constatadas no levantamento fiscal.

Infração 02 – Disse que a verdade está na documentação apresentada pelo contribuinte, e hoje, provavelmente os procedimentos sejam diferentes, e apesar de o autuado clamar pela improcedência da infração apontada não apresentou qualquer demonstrativo para desqualificar a exigência do imposto. Afirmou que toda a ação fiscal se baseou nos valores que o autuado forneceu, e não teria como apresentar, agora, números diferentes.

Infração 03 – Descreveu o procedimento adotado pelo autuado, que recebe mercadoria para industrialização procedente de outra unidade da federação, e esta mercadoria não entra diretamente no estabelecimento, uma vez que o remetente envia a mercadoria para armazém geral situado na Bahia. Quando ocorre a saída do armazém para efetivar-se o serviço de industrialização, há destaque do ICMS sob a alíquota de 17%, e concluído o serviço, a matéria prima é remetida simbolicamente ao estabelecimento de origem, agora sob a alíquota de 12%. Disse que foram levantadas todas as entradas e seus respectivos créditos, confrontando-se com as saídas, via remessa simbólica da matéria prima, tributadas na mesma operação, que resultou no acúmulo de crédito fiscal. Exemplificou.

Infração 04 – Apresentou esclarecimentos em relação ao processo adotado pelo autuado, ressaltando que um produto pode ser matéria prima em um processo produtivo, e em outro, material de uso ou consumo. Comentou sobre os produtos elencados nesta infração, afirmando que têm natureza de material de uso ou consumo, sendo necessário o estorno dos créditos fiscais indevidamente utilizados, conforme estabelecido na legislação. Disse que as decisões do CONSEF acostadas aos autos pelo defendente como paradigmas não prestam a este fim, ressaltando que em cada unidade industrial o produto pode ter uma ou mais de uma função.

Infração 05 – Disse que essa infração é acessória à anterior, e como foi demonstrada a procedência da infração 04, esse item do Auto de Infração também se mantém na íntegra.

Infração 06 – Informou que nesse item vale a mesma fundamentação utilizada para manter a glosa dos créditos dos produtos empregados no tratamento da água de refrigeração e no tratamento de efluentes, infração 04.

Infração 07 – Argumentou que o autuado apresentou arrazoado na tentativa de justificar a classificação das mercadorias cujos créditos foram glosados como ativo imobilizado, mas ficou demonstrada nos autos a natureza de material de uso ou consumo dos materiais glosados, e não deve ser aceita qualquer tentativa de descaracterizar o enquadramento legal, ressaltando que o autuado reconheceu parte do débito, mas não apresentou demonstrativo sobre o que reconheceu.

Infração 08 – Disse que essa infração é acessória da anterior e neste Auto de Infração se exige as diferenças, que existem e o autuado reconhece parte do débito, apesar de não especificar o que está sendo pago.

Infração 09 – Disse que o autuado trabalha com dois tipos de tambores em seu parque industrial. Uns são adquiridos para o processo industrial e outros vêm com mercadorias adquiridas, embalando-as. Assim, as notas fiscais acostadas aos autos pelo defendente não se prestam para a prova pretendida, já que os tambores destinados ao processo industrial não existe interesse algum de que sejam alienados, exceto em caso de avaria.

Infrações 10, 11 e 13 – Reconhecidas pelo autuado e integralmente quitadas.

Infração 12 – Contestou a alegação defensiva de que as diferenças são perdas de produtos acabados em poder de terceiros, argumentando que a perda de produto acabado se caracteriza como despesa, passível de tributação. Disse que foi amplamente discutido no primeiro item do Auto de Infração o fato de as saídas com suspensão não retornarem ao estabelecimento autuado e suas conseqüências.

Por fim, o autuante ressaltou que ficou provada a insubsistência dos pedidos de diligência ou perícia, que se faça como é do costume no CONSEF, e que seja julgado procedente o Auto de Infração.

Por decisão desta JJF o PAF foi convertido em diligência para verificação quanto aos itens 03, 06, 07, 08 e 09, sendo atendido, conforme PARECER ASTEC 0178/2003, o autuado tomou conhecimento, e apresentou petição de fls. 1093 a 1096 do presente processo.

## **VOTO**

Inicialmente, vale destacar que foi providenciada a assinatura da procuradora do autuado na peça defensiva, cuja falta foi comentada pelo autuante na informação fiscal. Assim, constata-se que foi efetuado o necessário saneamento.

O primeiro item do Auto de Infração se refere à falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 1998 e 1999.

Foi alegado nas razões defensivas que é razoável admitir a existência de perdas durante o processo produtivo, o que pode ocorrer quando da armazenagem, e essas perdas operacionais não são controláveis, são admissíveis e até previstas. O autuado esclarece que mantém com o Tequimar, no Porto de Aratu, um contrato de armazenagem e movimentação de seus produtos, existindo limites toleráveis de perdas operacionais, apresentando o entendimento de que foi exatamente essa perda operacional que ocasionou as diferenças apuradas no levantamento fiscal, relativamente aos produtos: MONOETANOLAMINA, ÓXIDO DE ETILENO, N-BUTANOL E MONOETILENO GLICOL. Apresentou outras justificativas em relação aos demais produtos, inclusive confessa que ocorreram erros nos lançamentos de consumo de matéria prima nas Fichas de Apropriação de Custos, sendo realizado um ajuste no estoque para corrigir o saldo escritural para zero, alegando ainda, que não foram consideradas notas fiscais emitidas, referentes à devolução de compra de produto, requerendo a realização de diligência para comprovar as suas alegações.

Entretanto, observo que se trata de diligência para verificar fatos vinculados à escrituração do contribuinte cuja documentação está de posse do autuado, e não foram apresentadas provas suficientes, ou demonstrativo para contrapor o levantamento fiscal, ficando rejeitado o pedido apresentado nas razões de defesa.

Observo que não se trata de diferença apurada na produção, haja vista que, segundo a defesa, houve perdas nas operações com as mercadorias transportadas para o Tequimar, após as saídas dos produtos, argumentos defensivos não comprovados, e o levantamento quantitativo de estoques foi

efetuado levando em consideração os elementos apresentados pelo contribuinte, de acordo com os demonstrativos acostados ao PAF pelo autuante, comprovando que foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo as saídas omitidas em valor superior ao das entradas. Assim, considero procedente a exigência fiscal, que deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas, conforme art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, c/c art. 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS/97.

Infração 02 - Omissão de saída de produto acabado, mercadoria tributável que foi industrializada em outra unidade da federação e não retornou ao estabelecimento de origem, apurada através de levantamento de produção com base no consumo de matéria prima nos exercícios de 1998 e 1999, e o defendente argumentou que a diferença apurada no levantamento fiscal é resultante de erro do índice de consumo da matéria prima no produto industrializado, retornos não apropriados nas Fichas de Apropriação de Custos nos períodos corretos, bem como de equívocos dos saldos inicial e final em poder de terceiros. Disse que após os ajustes realizados, o saldo escritural do estoque é igual a zero.

A exemplo do item anterior, o autuado não apresentou qualquer demonstrativo para contrapor o levantamento fiscal que também foi realizado com base em livros e documentos fornecidos pelo autuado, que requereu para que seja realizada diligência fiscal para comprovar as alegações defensivas, pedido que fica também indeferido pelo mesmo motivo comentado na primeira infração. Assim considero subsistente este item do Auto de Infração.

Infração 03 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS referente às prestações de serviço relativas às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor proporcional à redução, sendo alegado pelo defendente que ocorreu apenas a saída da mercadoria tributada à alíquota de 12%, tendo em vista que consistiu numa operação interestadual e a entrada foi tributada a 17%, por isso, nada deve ser estornado.

De acordo com o demonstrativo de fl. 261, se trata de ÁLCOOL LAURILICO, sendo constatadas entradas com o código de operação 1.99 (Outras Entradas Não Especificadas) e o crédito do imposto à alíquota de 17%. Entretanto, foram relacionadas notas fiscais correspondentes aos retornos considerando a alíquota de 12%, e o autuante apresentou a descrição do procedimento adotado pelo autuado, esclarecendo que a mercadoria vem inicialmente para um armazém geral, e para efetivar-se o serviço de industrialização, a mercadoria é remetida para o autuado destacando o imposto à alíquota de 17%. Quando o serviço é concluído, a mercadoria é remetida simbolicamente ao estabelecimento de origem à alíquota de 12%.

O PAF foi convertido em diligência para apurar a natureza da operação, se é mera prestação de serviço, entrada de matéria prima com saída posterior de produto industrializado, e de acordo com o PARECER ASTEC 0178/2003, fls. 700 a 703 dos autos, foi apurado que a Oxitenó Tremembé/SP, importa o ÁLCOOL LAURILICO, remetendo-o para armazenamento na Tequimar/BA, destacando o imposto à alíquota de 7%. Entretanto, a Tequimar quando envia a mercadoria para a Oxitenó/Camaçari, destaca o imposto a 17%, o que gera o crédito fiscal. Na Nota Fiscal de remessa do produto para Oxitenó Tremembé/SP é destacado o imposto à alíquota de 12%.

Assim, foi confirmada a operação, conforme descrita pelo autuante, ficando caracterizado um acúmulo indevido de crédito fiscal e por isso, é correta a exigência do estorno do crédito fiscal, haja vista que ficou provada a operação efetuada pelo depositário, que não tinha atribuição regulamentar para emitir NF proporcionando utilização de crédito a mais, por não ser o proprietário da mercadoria.

Infração 04 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 a 2002. Mercadorias utilizadas no tratamento de água de refrigeração, água de caldeira, efluentes líquidos e resina de troca iônica.

De acordo com as alegações defensivas, os materiais objeto da autuação fiscal são considerados produtos intermediários, aceitos como geradores de créditos fiscais em razão de sua participação

essencial no processo de industrialização das mercadorias produzidas pelo autuado. Apresentou análise dos produtos, cloro líquido, hipoclorito de sódio, aditivo água, ácido sulfúrico e aditivo água caldeira, objeto da ação fiscal, concluindo que as mercadorias são consumidas no processo de industrialização, e não, material de uso e consumo.

O autuante ratificou a exigência do imposto, considerando que nenhum dos materiais objeto do levantamento fiscal integra o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, nem são consumidos no processo produtivo.

No processo produtivo é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um determinado produto, e é contabilizado como custo. Já o material de uso ou consumo não tem vinculação direta com a atividade industrial.

Observo que não há uma regra definitiva, sem restar dúvidas, para se considerar determinados materiais como produtos intermediários, o que tem gerado diversas interpretações, devendo por isso, ser objeto de análise, caso a caso, de acordo com as provas apresentadas pelo contribuinte.

O caso em exame é semelhante ao Auto de Infração de nº 279100.0002/01-0, lavrado contra o autuado, e pelo confronto entre as infrações, constata-se que são os mesmos materiais, sendo que, por decisão unânime da Câmara Superior, os materiais foram considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e por isso, foi decidido pela vedação de utilização do crédito fiscal, conforme Acórdão CS Nº 0101-21/02.

Tomando como paradigma a decisão proferida em 17/07/2002 pela Câmara Superior do CONSEF, entendo que é procedente a exigência fiscal relativa ao crédito fiscal considerado indevido, ressaltando-se que foi esclarecido pelo autuante, em relação ao Ácido Sulfúrico, que esse produto foi utilizado como material de limpeza, agindo na resina de troca iônica como um detergente, e por isso, deve ser considerado material de uso ou consumo.

Infração 05 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 a 2002. Mercadorias relacionadas no item anterior, adquiridas em outras unidades da federação.

Em relação ao imposto correspondente à diferença de alíquota, entendo que é procedente, haja vista que esta exigência é decorrente da anterior.

Infração 06 – Trata de Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 a 2002. Soda Cáustica adquirida para uso/consumo, no tratamento de água de refrigeração, efluentes líquidos e resina de troca iônica.

O PAF foi convertido em diligência à ASTEC DO CONSEF para ser apurado em relação à resina iônica, qual o valor do crédito efetivamente utilizado, tendo em vista que de acordo com o Acórdão CS Nº 0101-21/02 foi reconhecido que a partir de 01/11/96 o crédito fiscal passou a ser admitido. Entretanto, conforme demonstrativo da diligência fiscal, o crédito relacionado não é exatamente resina, e sim, neutralizador, situação semelhante ao Ácido Sulfúrico, que foi utilizado como material de limpeza, agindo na resina de troca iônica, e por isso, considerado material de uso ou consumo.

Quanto ao ácido sulfúrico, bem como em relação à soda cáustica no mencionado Acórdão CS Nº 0101-21/02, da Câmara Superior são analisados esses produtos empregados no tratamento de efluentes e na condição de neutralizadores de pH de água que deve retornar ao ambiente, concluindo-se que os produtos não participam do processo produtivo, se enquadram como material de consumo e não geram direito à utilização de crédito fiscal.

Neste item, foram utilizados os argumentos defensivos relativos à infração 04, relativamente à Soda Cáustica utilizada no tratamento de efluentes líquidos, e no caso de utilização na regeneração da resina de troca iônica. Do mesmo modo, entendo que é subsistente a exigência fiscal, haja vista que se aplicam as mesmas regras da quarta infração.



**Infração 07** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS correspondentes à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos exercícios de 1998 e 1999. Material indevidamente classificado como ativo imobilizado, sendo alegado pelo defendente que efetuou o pagamento de parte do imposto exigido neste item, conforme DAE que anexou aos autos, e que utilizou as regras contidas na Lei 6.404/76, para classificar o ativo imobilizado. Citou também o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. O defendente explicou, que existe um Centro Funcional de Investimento (CFI) onde são lançados todos os gastos da Companhia relativos àquele investimento, e cada CFI recebe uma numeração, por isso, detalhou cada CFI, sua respectiva numeração e utilização dos produtos.

Foi decidido pela realização de diligência por preposto da ASTEC visando apurar a natureza dos materiais, e o fiscal revisor informou à fl. 703 dos autos que após análise das CFIs em confronto com as notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal, concluiu que são materiais destinados ao uso, consumo e manutenção de equipamentos do autuado. Assim, entendo que está caracterizada a exigência fiscal, e por isso, considero subsistente este item do Auto de Infração.

**Infração 08** - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, exercícios de 1998 e 1999. Mercadorias relacionadas no item anterior, adquiridas em outras unidades da federação, sendo considerada procedente a exigência fiscal deste item do Auto de Infração, haja vista que a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento (Lei 7.014/96, art. 4º, inciso XV). Ademais, ficou caracterizado que o autuado deixou de recolher a diferença de alíquota quando efetuou o lançamento do imposto, ao mesmo tempo, do débito e do crédito, um lançamento anulando o outro. Assim, sendo para uso, consumo ou ativo permanente, é devido o imposto correspondente à diferença de alíquota. Item procedente.

**Infração 09** - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS referente mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas, exercícios de 1998 e 1999. Tambores adquiridos para embalagens e posteriormente alienados como sucata.

O autuado alegou que, por normas de qualidade, para assegurar a qualidade de seus produtos e serviços de modo a atender às necessidades e expectativas de seus clientes, não utiliza o tambor que tiver sofrido qualquer tipo de danificação. Por isso, os tambores que tenham sofrido qualquer avaria são vendidos, operação que é tributada normalmente à alíquota de 17%, reconhecendo que as FACs examinadas pelo autuante constou as vendas dos tambores, por um lapso, como sendo tambores sucateados. Entretanto, o autuante contestou a alegação defensiva informando que o autuado trabalha com dois tipos de tambores em seu parque industrial, inclusive aqueles que vêm com mercadorias adquiridas, embalando-as. Disse que as notas fiscais acostadas aos autos pelo defendente não se prestam para à prova pretendida, já que os tambores destinados ao processo industrial não existe interesse algum de que sejam alienados, exceto em caso de avaria.

O PAF foi convertido em diligência para apurar à vista das notas fiscais de entradas se os tambores vendidos com avarias são os mesmos adquiridos para embalagens e depois vendidos como sucatas, sendo esclarecido à fl. 703, no PARECER ASTEC 0178/2003, que de acordo com as notas fiscais de entradas em confronto com as NFs de saídas, não existe correspondência entre as mercadorias, haja vista que nas notas fiscais de saídas a referência é de “tambores plásticos usados” enquanto as notas fiscais de entradas se referem a “tambores de aço”. Por isso, a conclusão é de que os tambores vendidos com avarias não são os mesmos adquiridos para embalagens e depois vendidos como sucatas, ficando assim, confirmada a informação prestada pelo autuante, considerando-se procedente a exigência fiscal.

Vale ressaltar, que em decorrência da diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC DO CONSEF o PAF foi encaminhado à Infaz de origem para o autuado tomar conhecimento do PARECER ASTEC 0178/2003, sendo apresentada pelo autuado a petição de fls. 1093 a 1096, reiterando os termos da defesa inicial, dizendo que não concorda com as conclusões do revisor no mencionado PARECER ASTEC.

De acordo com as razões defensivas, o autuado não impugnou as infrações 10, 11 e 13, tendo informado que os valores apurados foram devidamente recolhidos, juntando aos autos xerocópias dos respectivos DAEs. Assim, considero procedentes os itens não impugnados, tendo em vista que não existe controvérsia, sendo reconhecidos pelo contribuinte.

Infração 12 - Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais próprios. Mercadorias tributadas lançadas indevidamente como perdas, sendo alegado pelo defendente que em todos os casos foram decorrentes de perdas no TEQUIMAR, quando da armazenagem e movimentação dos produtos, e por isso, informou que valem os mesmos argumentos da primeira infração.

A exemplo do primeiro item do Auto de Infração, não foi apresentado pelo contribuinte qualquer demonstrativo para contrapor o levantamento fiscal, alegando apenas a existência de perdas sem comprovação suficiente para elidir a exigência fiscal. Assim, considero procedente a infração apurada, haja vista que os demonstrativos foram elaborados com base na documentação apresentada pelo contribuinte, que não comprovou as alegações defensivas.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271330.0005/03-0**, lavrado contra **OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.456.116,89**, sendo R\$1.112.737,10, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$600.450,05, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96; 60% sobre R\$511.378,89, prevista no art. 42, inciso VII, alíneas “a” e “b” e inciso II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96; 150% sobre R\$908,16, prevista no art. 42, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e mais R\$343.379,79, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” e inciso VII, alínea “a” da mesma lei, e demais acréscimos legais, além da multa de **10 UPFs-BA**, prevista no art. 42, inciso XV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, homologando-se os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2003.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR