

**PROCESSO** - A.I. Nº 281076.0008/03-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL e POLIALDEN PETROQUÍMICA S/A  
**RECORRIDOS** - POLIALDEN PETROQUÍMICA S/A e FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTARIO - Acórdão 4ª JJF nº 0157-04-04  
**ORIGEM** - IFEP – FISC. GDE. EMP.  
**INTERNET** - 14/09/2004

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0202-12/04

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração parcialmente comprovada. **b)** BENS UTILIZADOS EM ATIVIDADES ALHEIAS AO ESTABELECIMENTO. Infração comprovada. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado utilizados em atividades alheias ao estabelecimento. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. Não se inclui na competência dos órgãos de julgamentos administrativos a declaração de inconstitucionalidade. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício, impetrados contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 225.729,82.

O contribuinte reconheceu a procedência dos itens 1, 2, 6 e 8, restando, portanto, para análise e Decisão os itens 3, 4, 5 e 7, descritos a seguir:

ITEM 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 114.763,08, referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a água potável e ar de serviço, conforme demonstrativo nos Anexos II e II-A.

ITEM 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$42.791,34, referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se, na sua grande maioria, a bens classificados como “ativo imobilizado”, porém não vinculados ao processo produtivo, conforme Anexo III.

ITEM 5 – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$ 13.427,39, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo de estabelecimento. Refere-se, na sua grande maioria, a bens classificados como “ativo imobilizado”, porém que não estão vinculados ao processo produtivo, conforme Anexo IV.

ITEM 7 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 36.689,79, referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a notas fiscais de

materiais de uso e consumo, que inicialmente foram lançados como tal no livro de Registro de Entradas e posteriormente foram lançadas diretamente no livro de Registro de Apuração sob as rubricas de “outros créditos” e/ou “estorno de débito”, conforme Anexo V.

Argúi a decadência do direito do fisco estadual constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 1998, conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Em seguida passa a analisar os itens contestados.

INFRAÇÃO 3 – Preliminarmente, discorreu a respeito do princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, previsto no § 2º art. 155, da Constituição Federal, que em seu entendimento assegura o direito ao crédito irrestrito por partes dos contribuintes quanto ao ICMS cobrado em operações anteriores, não podendo os estados estabelecer qualquer limitação.

Ressalta que, a despeito da Constituição não ter imposto nenhum tipo de limitação ao gozo do crédito de ICMS, à exceção daqueles que expressamente ressalvou (isenção), a Lei Complementar nº 87/96, acompanhada pela legislação estadual, restringiu seu aproveitamento à aquisição de insumos e bens do ativo imobilizado, tendo postergado, pela terceira vez, o uso dos créditos de bens de consumo, que só poderá ocorrer a partir de 01.01.2007 (conforme alteração introduzida pela Lei Complementar nº 114/02), sendo inconstitucional tal limitação.

Após fazer considerações acerca do princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS e do direito ao crédito irrestrito dele decorrente, o autuado passou a discorrer sobre as glosas referentes aos produtos água potável e ar de serviço.

Com relação ao produto água potável, reconheceu que a fiscalização classificou, de maneira correta, como sendo um bem de uso e consumo do estabelecimento, fl. 109. Porém, em seu entendimento, jamais poderia ter efetuado a glosa dos créditos, pois a Lei Complementar nº 87/96, foi de encontro ao princípio da não-cumulatividade erigido na Constituição Federal.

Quanto ao produto ar de serviço, não aceitou a classificação feita pelo autuante, como sendo material de uso e consumo do estabelecimento, por entender que se trata de insumo, em especial, de produto intermediário, tendo o direito ao crédito assegurado pela Constituição e pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia em seu art. 93, inciso I, alínea “b” (matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização) e alínea “d” (de mercadorias a serem empregadas diretamente na geração de energia).

Argumentou que a definição geral de insumo (do qual o produto intermediário é espécie), erigida pela legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização. Aduziu que, são tidas expressamente como insumos àquelas mercadorias a serem empregadas diretamente na geração de energia para a produção, sem restringir, contudo, a natureza dessa fonte.

Salientou que o art. 93, I, “b” do RICMS/97, traz elemento de grande importância para o entendimento da aplicação do princípio da não-cumulatividade nas saídas de mercadorias resultantes de processo industrial, dispondo que o direito ao crédito de ICMS se dá em relação à aquisição de matérias-primas e produtos intermediários. Sendo que a matéria-prima se distingue do produto intermediário porque, apesar de ambas serem substâncias corpóreas, a matéria-prima se integra ao produto final, enquanto o produto intermediário, apesar de participar do processo produtivo, não integra o produto acabado.

Prosseguindo em suas alegações defensivas, o autuado assegurou que, ao classificar o ar de serviço o auditor não atentou para sua função no processo produtivo do autuado, onde seu

emprego se mostra indispensável tanto para a manutenção do maquinário, quanto para o regular funcionamento dos reatores de produção da matéria final, sem os quais não ocorre a produção do polietileno, que é o seu produto final.

Esclareceu que o ar de serviço é empregado de duas maneiras no processo industrial:

A primeira, como agente aerador os vasos de pressão onde ocorre a reação química das matérias-primas (eteno, propeno, hidrogênio e buteno) que são transformadas no produto final industrial (polietileno). Os vasos de pressão são grande silos, totalmente vedados, sendo imprescindível a entrada de técnicos no interior da sua estrutura, para testar o seu funcionamento e verificar a existência de fissuras em sua estrutura. O ar de serviço é utilizado, em conjunto com dispositivos apropriados que podem fazer exaustão ou ventilação, para fazer uma aeração e condicionar o interior dos equipamentos para receber o ser humano, sem o qual o inspetor seria asfixiado pela falta de oxigênio.

A segunda, como força motriz (gerando energia) para os equipamentos que operam na planta industrial, conforme laudo técnico, fl. 161, pois seria inviável realizar o processo industrial de forma manual, sem utilização de equipamentos que acelerassem a produção.

Observou que o fato do ar de serviço não ter contato direto nem se integrar ao produto final, em nada desvirtua o aproveitamento do crédito decorrente de sua aquisição, já que a legislação só excepciona essa utilização quando a aquisição for de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento, citando o Parecer Normativo nº 1/81, para reforçar seu entendimento e transcrevendo parte do mesmo, conforme abaixo:

*“Na verdade seria mais apropriado falar-se em consumo de produto intermediário, porquanto sua utilização no processo produtivo importa sua inutilização, sua imprestabilidade para participar de novas operações de produção.*

*São considerados produtos intermediários os bens materiais que se utilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem, fisicamente, ao produto acabado, exceto os seus resíduos, de modo indesejado.”*

Concluiu que a própria Secretaria da Fazenda do Estado, ao aprovar o Parecer Normativo acima, adota o mesmo entendimento da impugnante, considerando como bens de consumo industrial – com direito a crédito, portanto, aqueles bens que, sem integrarem o produto final, sejam consumidos no seu processo de industrialização.

Às folhas 122 a 126, citou e transcreveu decisões administrativas e judiciais sobre o tema.

INFRAÇÕES 4 e 5 – Afirma que a imprecisão do autuante em definir com a devida clareza a infração imputada ao autuado, fulmina de nulidade o item do Auto de Infração, uma vez que o mesmo não atende aos requisitos mínimos e necessários para que saiba, com precisão, qual foi o ato ilícito que cometeu, em conformidade com o art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

Argumentou que, a despeito da nulidade do item em comento, o fato é que, independentemente de qual tenha sido o entendimento do preposto fiscal, foram glosados os créditos decorrentes das aquisições de bens do ativo fixo, vinculado à atividade do estabelecimento do autuado, sobretudo aqueles utilizados pelos seus setores administrativo (doc. 3, fls. 162 e 163) e laboratorial (doc. 4, fl. 164). Além, dos créditos relativos às aquisições de inúmeras partes e peças que se agregam aos maquinários utilizado pelo impugnante para exercer sua atividade (doc. 5 fls. 165 e 166).

Em seguida teceu comentários sobre o que vem a ser bem do ativo fixo ou imobilizado, de acordo com a Lei nº 6.404/76, concluindo então, para que um bem seja considerado pertencente ao ativo imobilizado, deverá ser observada a sua utilidade e vida útil. Sendo assim, à luz desses requisitos, chega-se à constatação de que os bens arrolados no Anexo III do Auto de Infração se enquadram no conceito de ativo imobilizado, já que possuem vida útil superior a um ano e se prestam para a manutenção ou operação da atividade do autuado, sem que suas respectivas aquisições tenham por fim a venda ou transformação em Recursos financeiros.

Às folhas 135 a 137, transcreveu o art. 20 e o § 1º, da Lei Complementar nº 87/96, o art. 93, inciso V, “a” e 97, IV, “c”, do RICMS/97; em seguida, afirmou que tem direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo permanente, salvo se esses bens forem empregados em atividade alheia ao objeto social do estabelecimento.

Explicou que sua atividade está organizada e dividida em uma série de setores que juntos buscam alcançar o objetivo social da empresa, qual seja, a comercialização e industrialização de polietileno de alta densidade, conforme expressamente consignado no art. 2º do estatuto social.

Esclareceu que o setor administrativo, que engloba as áreas de vendas, de compras, o financeiro, contábil, dentre outros, é indispensável ao exercício da atividade do impugnante, na medida em que viabilizam a compra de matéria prima e outros insumos utilizados no processo produtivo, a venda dos produtos, emissão de faturas, o pagamento de salários, dentre outras tarefas.

Em relação ao setor de laboratório, disse que é uma extensão do processo produtivo, na medida em que promove o controle de qualidade de seus produtos, de modo que os mesmos não podem ser comercializados sem a aprovação pelos rígidos padrões de qualidade exigidos para a produção do polietileno de alta densidade. Promovendo, também, o desenvolvimento de novas técnicas e tecnologias a serem aplicadas no processo industrial. Concluindo que, não se pode negar a estrita vinculação do laboratório à atividade desenvolvida pelo autuado.

Às folhas 142 a 144, citou doutrinadores e jurisprudência para embasar sua argumentação acima.

Em relação às partes e peças de reposição, aplicadas no seu maquinário, aduziu que foram incluídas pelo autuante indistintamente no Anexo III do Auto de Infração, afirmando que são também classificáveis no seu ativo fixo, do que decorre o direito ao crédito fiscal nas suas aquisições, pois, tais peças se adequam aos critérios de contabilização de bem do ativo imobilizado, possuindo vida útil superior a um ano e se prestam para a manutenção ou operação da atividade do autuado.

**INFRAÇÃO 7** – Argumentou que os bens em discussão enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, na medida em que possuem vida útil superior a um ano e se prestam para a manutenção ou operação da atividade do impugnante, sem que suas respectivas aquisições tenham por fim sua venda ou transformação em Recursos financeiros.

Em seguida passou a analisar, como exemplo, o bem adquirido através da Nota Fiscal nº 82, arrolado no Anexo, relativo ao item em apreço, cujo valor do crédito glosado praticamente abarca a totalidade do item em debate, pois o seu preço de aquisição perfaz a quantia de R\$213.842,12, montante que certamente não se coaduna com os preços normais de aquisição de meros materiais de uso e consumo. Disse que da simples leitura contida no Anexo V, vê que se trata de engrenagens do redutor, aquisição que qualquer leigo vincularia ao maquinário do processo produtivo.

Asseverou que as engrenagens são peças dos reatores de polimerização, maquinário indispensável para a transformação das matérias-primas em polietileno, sendo uma peça fundamental no processo produtivo, que, se falhar, implica na paralisação das atividades da

planta industrial, conforme atesta Parecer em anexo (doc. 10, fl. 175). Acrescentou que são substituídas a cada vinte anos, em média, tempo em que começam a apresentar ruído acentuado, sinalizando um desgaste.

Finalizando requereu que:

- a) seja declarada a decadência em relação os meses de janeiro a novembro de 1998;
- b) seja julgado nulo o item 4 do Auto de Infração e o seu item 5, por consequência, tendo em vista a imprecisão na descrição da infração cometida e;
- c) sejam julgados inteiramente improcedentes os itens 3, 4, 5 e 7.

Na informação fiscal, fls. 179 a 187, o auditor autuante contestou a arguição de decadência, ressaltando que o § 4º do art. 150 do CTN tem uma condicionante, ou seja, se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Argumentou que o Código Tributário do Estado da Bahia, § 1º, do art. 28 e o RICMS/97, art. 90 e 965, I, fixaram que o início da contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, o prazo para decadência ocorrerá após cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte.

Em relação à Infração 3, aduziu que a alegação defensiva de que o ar de serviço seria um produto intermediário, decorre de uma deturpação do que está dito no laudo técnico (doc. 2, fl. 161 do PAF), do Engº Fernando Fontainha de Souza, que inclusive nem está assinado pelo mesmo.

Salientou que em ambos os casos de utilização do ar de serviço não existem uma vinculação do mesmo com o produto final do autuado, porém, o uso como agente aerador nas paradas para manutenção se caracteriza por grandes quantidades de ar de serviço em paradas programadas, que acontecem com intervalo de um ano ou mais, e no demonstrativo de consumo de ar de serviço (fls. 15 a 35) nota-se um consumo bastante regular e em todos os meses desde janeiro de 1998 a julho de 2003. Acrescentou que, a partir de agosto de 2003, o autuado parou de se creditar tanto da água potável como do ar de serviço. Em seu entendimento, é muito pouco provável que o uso do referido produto como agente aerador seja um item significativo na planta do autuado, pois caso contrário deveria ter picos de consumo do mesmo durante as paradas para manutenção.

Sustentou que o ar de serviço não é usado como força motriz para os equipamentos que operam na planta industrial, conforme está alegando o autuado, e sim apenas como força motriz para equipamentos pneumáticos que são utilizados pela equipe de manutenção para colocar, apertar e retirar parafusos dos equipamentos sob manutenção.

Quanto à classificação do ar de serviço, disse que a controvérsia reside no recorrente dúvida quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Aduziu que o Parecer PGE/PROFIS nº 01/81 tem sido utilizado como principal parâmetro de referência respeito, nele constando que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação.

Argumenta que produto intermediário tem “vida” de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso e consumo, ainda que venham a se consumir

a cada participação serão assim classificados se não tiverem função intrínseca ao processo – ex. sabão usado na lavagem interna/externa do maquinário; ou ao contrário, se tiverem participação intrínseca, mas não forem consumidos a cada ciclo produtivo – ex. elementos filtrantes utilizados na filtragem dos insumos/produtos.

A seguir fez uma descrição mais detalhada sobre as categorias de materiais/produtos em que o ar de serviço usado na empresa se encaixa e porque ele deve ser enquadrado como material de uso e consumo:

- Materiais/Produtos para manutenção – são materiais/produtos utilizados na manutenção das instalações industriais da fábrica. Como exemplo: ferramentas, trapos, graxas, cimento refratário, massa refratária, tijolos refratários, lixas, tintas, vernizes, etc. Servem apenas para manter em perfeito estado de funcionamento as máquinas, equipamentos e instalações. E no caso em questão o ar de serviço utilizado como força motriz nas ferramentas de manutenção. Sendo parte desta categoria é citada nominalmente no referido Parecer, não deixando dúvida quanto à utilização desses materiais/produtos.
- Produtos utilizados em paradas – são produtos utilizados quando a planta encontra-se parada, ou seja, sem produzir. Como exemplo: vapor e nitrogênio utilizados para purga dos equipamentos, utilidades em geral, tais como água clarificada e energia elétrica e insumos que normalmente dariam direito ao crédito. E também nesse caso o ar de serviço utilizado como agente aerador para liberação de vasos de pressão durante as paradas para manutenção dos mesmos. Os produtos utilizados com a planta para temos uma situação em que não estão sendo produzidos os produtos da mesma, logo os produtos utilizados nesta condição não devem dar direito ao crédito, pois não vão gerar nenhum produto tributado.

Quanto às Infrações 4 e 5, inicialmente descaracterizou a classificação dos bens como ativo imobilizado, *“pois os mesmo não têm nenhum vínculo com o processo produtivo, logo deveriam ser classificados como materiais de uso e consumo”*.

Aduziu que os bens utilizados para manter as atividades administrativas, de laboratório e o uso de partes e peças não têm vínculo direto com o processo produtivo do autuado, e, portanto, devem ser considerados como materiais de uso e consumo.

Às folhas 185 e 186, passou a analisar os bens utilizados para manter as referidas atividades, para demonstrar que o autuado não tem direito ao crédito, com os seguintes argumentos:

- As atividades desenvolvidas pelo autuado na área administrativa em nenhuma hipótese podem ser enquadradas como de industrialização, produção ou comercialização nos termos do Regulamento. Nem tampouco a sua interrupção importa na paralisação do processo produtivo, prova disso é que não há expedientes aos finais de semana e muitas empresas mantêm escritório em Salvador, distante da unidade produtiva. Logo os bens utilizados para manter e dar conforto às atividades administrativas do autuado, tais como: aparelhos de ar condicionado, máquina de café expresso, geladeira, freezer, móveis, forno elétrico, painel elétrico, microcomputadores, impressoras, monitores, notebook, cartuchos de tinta, videocassete, etc., não têm nenhum vínculo com o processo produtivo do autuado. E como tais devem ser classificados como materiais de uso e consumo.
- Materiais para laboratório – são utilizados para dar suporte às análises químicas e físicas das matérias-primas e produtos, desenvolvidas no laboratório de controle de qualidade. Como exemplo: reagentes, soluções tampão, solventes, gases especiais, gelo seco, tubos de ensaio, pipetas, buretas, filtros, capelas, cromatógrafos, etc. Diz que o que garante a especificação dos produtos é o controle das condições de processo do mesmo, conseguido

através da instrumentação e do grau de automação e instrumentação da planta. Nos casos mais críticos usam-se analisadores de linha para garantir a qualidade dos produtos.

- Partes e peças de reposição – são componentes de equipamentos que se desgastam ao longo do processo produtivo e têm de ser repostos de tempos em tempos para garantir o perfeito funcionamento dos equipamentos, como exemplos: rolamentos, gaxetas, brocas, elementos filtrantes, juntas, telas, facas, fusíveis, roldanas, lâminas, peneiras, mangueiras, pinos, disjuntores. Esta categoria também é citada nominalmente no Parecer PGE/PROFIS nº 01/81: item 12 – *“Em conclusão não podem ser considerados produtos intermediários as máquinas, ferramentas, equipamentos e suas partes ou peças de reposição...”*.
- Materiais/produtos de segurança – esta categoria de itens não foi citada pelo autuado, são materiais e produtos utilizados para garantir a integridade patrimonial dos equipamentos e instalações, bem como a integridade física das pessoas envolvidas nas áreas de risco das indústrias, como exemplo: extratos geradores de espuma, mangueiras de combate a incêndio, extintores, bicos aspersores, botas de segurança, luvas, mascaras, óculos, capacetes e outros.

Afirmou que a infração 5 é apenas uma consequência do enquadramento dos itens listados na infração 4, que foram adquiridos em outra unidade da federação.

Relativamente à Infração 7, informou que o redutor é um equipamento que fica entre o motor e o eixo do reator e serve para reduzir a velocidade do motor, pois o reator necessita operar o seu agitador com velocidades mais baixas que as usualmente fornecidas por motores elétricos.

Assegurou que rolamento, mancal, eixo ou quaisquer outras peças que fazem parte destes equipamentos, se falharem, implicam em paralisação das atividades da planta industrial, porém, em seu entendimento, não dão direito ao crédito do ICMS, conforme já demonstrado na informação referente à infração 4.

Quanto ao restante dos itens elencados no Anexo 5, fl. 43, assegurou que se trata de materiais de uso e consumo e a próprio autuado não comentou nada sobre eles, que são: seringa hipodérmica, aparelho de ar condicionado e protetor auricular.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4ª JF decidido que o mesmo se encontrava em condição de ser instruído, devendo ser redistribuído ao relator.

Às folhas 200 a 202, o autuado encaminhou o Laudo Técnico, devidamente assinado pelo engenheiro responsável.

O relator de primeiro grau emitiu o seu voto, afirmando que, inicialmente, quanto ao argumento de inconstitucionalidade da Infração 3, o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada em relação às infrações 4 e 5, entende que a mesma não pode prosperar tendo em vista que o autuante acostou ao PAF o Anexo III, folhas 36 a 40, onde foram relacionadas às aquisições realizadas pelo autuado utilizando os referidos créditos, identificando o número da nota fiscal e o estado de origem, a alíquota, o nome do fornecedor, a base de cálculo, o valor do imposto e o produto, fato que possibilitou ao autuado exercer plenamente seu direito de defesa. Ademais, não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Quanto a preliminar de decadência, a mesma não pode ser acolhida, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram durante o exercício de 1998 e o direito da Fazenda Pública de constituir o

crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme legislação tributária em vigor.

Em seguida passa passo a analisar o mérito das infrações não reconhecidas pelo autuado, como se segue:

INFRAÇÃO 3 – No referido item do Auto de Infração foi consignado que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, água potável e ar de serviço.

Em sua peça defensiva, o contribuinte, com relação ao produto água potável, reconheceu que a fiscalização classificou, de maneira correta, como sendo um bem de uso e consumo do estabelecimento. Desta forma, não resta dúvida que o autuante aplicou corretamente a legislação tributária do Estado da Bahia, a qual é respalda na Lei Complementar nº 87/96.

Quanto ao produto ar de serviço, o autuado não aceitou a classificação feita pelo autuante, como sendo material de uso e consumo do estabelecimento, pois, em seu entendimento trata-se de insumo.

Assim, torna-se necessário entender como o referido produto é empregado no processo industrial, para que se possa definir se é material de uso e consumo ou insumo produtivo.

Cita o Laudo Técnico acostado pelo impugnante, fls. 161 e 202, para explicar como é utilizado o ar de serviço no processo industrial. Transcreve o art. 93 do RICMS.

Conclui afirmando que o procedimento do autuante foi correto, em relação ao produto água potável e ao ar de serviço, que não geram crédito do ICMS, uma vez que são empregados nos serviços de manutenção do estabelecimento industrial, tendo como finalidade a realização de reparos, recuperação e consertos diversos, visando restabelecer e preservar o funcionamento regular e permanente das máquinas e equipamentos da planta industrial, não podendo ser considerada como atividade fabril. Assim, à Infração 3, restou caracterizada.

INFRAÇÕES 4 e 5 – Diz que serão analisadas em conjunto, tendo em vista que uma é decorrente da outra. Na primeira é indicada como irregularidade, a utilização indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, enquanto que na segunda é apontada a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se da glosa dos créditos decorrentes das aquisições de material para uso e consumo e bens do ativo fixo, vinculadas aos setores administrativo, laboratorial, partes e peças de maquinários e segurança.

Em relação aos produtos utilizados em laboratórios, o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em reiteradas decisões, já consolidou o entendimento que os mesmos não geram direito ao crédito de ICMS.

Neste mesmo sentido, o RICMS-97, em seu art. 97, III, “c”, veda, expressamente, ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, quando a operação de aquisição ou a prestação, se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Entende que as matérias e os bens empregados nas áreas administrativa, de segurança e as partes e peças de reposição, por não terem vinculação direta com o processo de fabricação, devem receber o mesmo tratamento dado aos bens e produtos destinados ao setor de laboratório, ou seja, não geram direito ao crédito de ICMS, devendo ser mantidas as infrações 4 e 5.



INFRAÇÃO 7 – Foi consignada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a notas fiscais de materiais de uso e consumo, que inicialmente foram lançados como tal no livro de Registro de Entradas e posteriormente foram lançadas diretamente no livro de Registro de Apuração sob as rubricas de “outros créditos” e/ou “estorno de débito”, conforme Anexo V.

Em seguida passou a analisar, o bem adquirido através da Nota Fiscal nº 82, ao valor de R\$213.842,12, montante que, em seu entendimento, não se coaduna com os preços normais de aquisição de meros materiais de uso e consumo. Acrescentou que são engrenagens do redutor, substituídas a cada vinte anos, em média, tempo que começam a apresentar ruído acentuado, sinalizando um desgaste.

Entende que os argumentos defensivos devem ser acolhidos, pois em função da vida útil ser em média de 20 (vinte anos), alegação que não foi contestada pelo autuante, e ao valor dos referidos bens, o mesmo não pode ser caracterizado como material de consumo. Logo, o valor da Infração 7, deve ser reduzido de R\$36.689,79 para R\$336,63.

Vota pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no valor de R\$189.376,66, sendo procedente às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 8, procedente em parte à infração 7, e recorrendo de Ofício a este Conselho de Fazenda.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente reitera o seu reconhecimento à procedência dos itens 1, 2, 6 e 8, e apresenta sua impugnação aos 3, 4, 5 e 7.

Repete a arguição do princípio da não-cumulatividade do tributo, sustentando a inconstitucionalidade de toda limitação ao exercício desse direito, que não aquelas dispostas expressamente, ou seja, quanto a entradas e saídas isentas, e insistindo na competência deste Conselho para analisar e julgar a matéria.

Estende-se em sua peça recursal, na contestação da Decisão que manteve a procedência parcial do auto, citando legislação e acórdãos diversos para fundamentar os seus argumentos, reforçando basicamente a tese esposada em sua defesa.

A Douta Procuradoria Fiscal opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, argumentado que considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido, eis que o contribuinte não apresenta nenhum argumento capaz de descaracterizar o acerto do procedimento fiscal fulcrado nos termos da Lei Complementar nº 97/96 e na Lei do ICMS. Acrescenta que as infrações indicadas estão devidamente tipificadas, fundamentadas na legislação tributária vigente e comprovadas mediante demonstrativos de débitos, cópias dos livros e notas fiscais. Reitera a incompetência do CONSEF para apreciação de questões acerca da declaração de inconstitucionalidade, ex vi do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

#### **VOTO VENCIDO (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO)**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida com relação aos itens 4 e 5, pois na análise do processo está evidenciado que o recorrente exerceu plenamente o seu direito de defesa, não se vislumbrando erro ou vício que pudesse consubstanciar o alegado cerceamento.

Também a preliminar de decadência não pode ser acolhida, por se tratar de assunto pacificado neste Conselho de Fazenda, vez que a legislação estadual estabelece, com base no CTN, que o prazo decadencial começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Com referência à arguição do princípio da não cumulatividade do tributo, sustentando sua inconstitucionalidade, também este Conselho, sistematicamente, se abstém de sua análise, por fugir expressamente à sua competência.

Quanto ao mérito, o contribuinte reconheceu formalmente que a água potável se destina ao consumo da empresa. Mas, com relação ao AR DE SERVIÇO manifesta a sua discordância, enquadrando esse produto na categoria de insumo. Assim como claramente se depreende, confirmado pela confissão do contribuinte, que a água potável é, no caso em análise, apenas um bem de consumo, diferentemente se torna evidente que o AR DE SERVIÇO faz parte do processo produtivo da empresa, embora não se incorpore ao produto final, porque consumido em um momento ou fase do processo de industrialização. Essa assertiva decorre não somente da análise do processo produtivo, mas respalda-se também em laudo técnico acostado ao processo pelo recorrente.

Como relação aos itens 4, 5 e 7, trata-se da aquisição de bens incorporados ao ativo fixo e vinculados à atividade da empresa - neles incluídos peças que se agregam ao seu maquinário - condições essenciais para o aproveitamento do crédito tributário.

Por todos essas razões, voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para manter como devida apenas a parcela do tributo referente à utilização do crédito referente à água potável.

#### **VOTO VENCEDOR (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO)**

O Douto relator do processo votou pela improcedência da acusação fiscal em relação ao AR DE SERVIÇO, objeto do item 3 da autuação, enquadrando esse produto na categoria de insumo. Com a devida vênia, divirjo do entendimento do Ilustre relator, porque o ar de serviço não sofre transformação para incorporação ao produto da empresa, caracterizando-se tal mercadoria como uma utilidade industrial aplicável em equipamentos de uso na colocação, aperto e retirada de parafusos e na preparação de bens do ativo para inspeções, como consta do doc. de fl. 161.

Em relação aos itens 4, 5 e 7, entendeu o D. relator do processo se tratarem de bens incorporados ao ativo fixo e vinculados à atividade da empresa, neles incluídos peças que se agregam ao seu maquinário, o que configuraria condição essencial para o aproveitamento do crédito tributário. Não é esse o meu entendimento, pois não basta que o bem integre o ativo imobilizado para que seja permitido o crédito fiscal. É mais importante que se verifique a estreita vinculação dessas mercadorias ou bens com a constituição física do produto final. Além disso, não se altera o bem de ativo pela incorporação de peças de reposição. Neste caso o bem de ativo permanece o mesmo, com a mesma capacidade produtiva existente quando da sua aquisição, ainda que parcialmente renovado, pelo reparo ou pela substituição de peças ou partes. Para que pudesse dar direito ao crédito seria necessário que se caracterizasse uma renovação que alterasse significativamente as características do bem alterando-lhe substancialmente a capacidade de produção. Seria, então, um novo bem.

Em relação, especificamente, aos materiais de informática, pelo que se pode ler das fls. 283 a 293, se trata de materiais de manutenção.

Por isso, em relação aos itens 3, 4, 5 e 7 da autuação, entendendo aplicar-se a disposição constante do inciso V do art. 93 do regulamento do ICMS que estabelece somente a partir de 01/01/07 constituir-se-á em crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação e apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, se as mercadorias, bens ou materiais forem destinados ao

uso ou consumo do próprio estabelecimento, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, acolho o parecer da Douta representante da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0008/03-4**, lavrado contra **POLIALDEN PETROQUÍMICA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$189.376,66**, sendo R\$114.137,60, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e II, “a”, “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$75.239,06, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e II, “a” da citada lei, e demais acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO): Conselheiros César Augusto da Silva Fonseca, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO): Conselheiros (a) Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro e Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO VENCIDO (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO)

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – VOTO VENCEDOR (QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS