

**A. I. N°** - 279196.003/04-4  
**AUTUADO** - BRASKEM S/A.  
**AUTUANTES** - JORGE VICTOR GRAVE e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS.  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO  
**INTERNET** - 13/10/05

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0361-03/05**

**EMENTA.** ICMS. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA DE ENERGIA ELÉTRICA PARA OUTRA EMPRESA SAÍDA SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Para a legislação tributária e pertinente a matéria dos autos, a energia elétrica, no processo produtivo do destinatário, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. É, apenas, força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao encomendante da mercadoria. Fica caracterizado que a operação realizada pela autuada, motivo deste lançamento de ofício, é na verdade venda de mercadoria tributada, já que a ausência de remessa de matéria-prima, elemento essencial no procedimento em discussão, descaracteriza totalmente a operação de industrialização por encomenda. Infração caracterizada. Não acatada a arguição de nulidade. Afastada a decadência suscitada pela defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/12/2004, exige ICMS, no valor de R\$113.379,59, acrescido da multa de 50%, por ter o autuado, no exercício de 1999, deixado de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS relativo a operações de fornecimento de energia elétrica para White Martins S/A, escrituradas nos livros fiscais próprios.

A autuada apresentou defesa ao Auto de Infração (fls.15/35), por conduto de seus advogados constituídos por instrumento de procuração (fls.36 e 37), arguindo, preliminarmente, com base no § 4º artigo 150 do Código Tributário Nacional, decadência do crédito tributário decorrente de saídas de energia elétrica ocorridas anteriormente à 27.12.1999.

Requer também, em sua defesa, que seja declarada a nulidade da autuação fiscal, por entender que esta apresenta total deficiência em sua fundamentação legal. Alega que o artigo utilizado para fundamentar a suposta infração cometida não guarda relação com a descrição desta consignada no Auto de infração, e que em virtude disto, este viola aos princípios da ampla defesa e do contraditório assegurados nos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal.

Sustenta, também, que a energia elétrica remetida para a White Martins é insumo necessário para a fabricação do chamado “ar de serviço”, amplamente utilizado para limpeza de equipamentos. Descreve, a autuada, que dá saída à energia elétrica para a White Martins que a consome completamente, por meio de seus equipamentos, em processo de compressão de purificação de

gases do meio ambiente. Após essa produção, esse gás (“ar de serviço”) é remetido para o estabelecimento da autuada, que o vende para seus clientes. Portanto, para a autuada, tal operação nada mais é do que a remessa de mercadorias ou bens para industrialização, cabendo à suspensão da incidência do ICMS, tanto na saída da energia elétrica para a White Martins quanto na remessa do ar de serviço desta para a Braskem, de acordo com o que dispõem os artigos 341, 615, 616 e 617 do RICMS/BA.

Alem disso, salienta que, ainda que a saída da energia elétrica não pudesse ser considerada remessa para industrialização, condição que afastaria a suspensão do ICMS na operação, não houve qualquer prejuízo na arrecadação do imposto, visto que a White Martins teria direito ao crédito decorrente da aquisição de energia elétrica, conforme autorizado pela lei complementar nº 87/96. Por outro lado, a autuada, muito embora realizasse saída de energia elétrica com destaque do imposto, poderia creditar-se do imposto pago pela White Martins na saída do ar de serviço em retorno ao seu estabelecimento, cancelando o tributo exigido na saída com os créditos aproveitados na entrada.

Pleiteia a conversão do julgamento em diligência, para que os Srs. Peritos e assistentes técnicos respondam os seguintes quesitos:

- (i) Informar se ocorre operações de saída de energia da Braskem para a White Martins. Em caso positivo, informar se as nota fiscais de saída de energia elétricas são emitidas com suspensão do imposto.
- (ii) Informar se a energia recebida pela White Martins é utilizada para a produção do chamado “ar de serviço”.
- (iii) Informar em que consiste o produto denominado “ar de serviço” e se a energia elétrica utilizada é indispensável para sua produção.
- (iv) Informar se o produto “ar de serviço” é posteriormente remetido ao estabelecimento da Braskem. Em caso positivo, informar se as notas fiscais de remessas do produto são emitidas com suspensão do imposto.
- (v) Informar se a braskem vende o “ar de serviço” para seus clientes.

Por fim, solicita que seja afastada a cobrança de juros calculados com a utilização da taxa SELIC, sob os argumentos de que esta apresenta taxas de variação mensal muito superior ao limite de 1% ao mês, preconizado pelo Código Tributário Nacional e não possui caráter moratório, ou seja, não guarda correlação lógica com a recomposição do patrimônio lesado.

Os autuantes acostaram Informações Fiscais às folhas 103/111, sustentando, primeiramente, que a decadência suscitada pela defesa deve ser afastada, haja vista a inaplicabilidade do art. 150, §4º do CTB. Informam que este artigo se aplica nos caso em que a lei não fixar prazo para homologação, o que não é o caso, pois tanto o Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3959/81, art. 28, §1º), como a lei do ICMS ( Lei 7014, art. 31, § 1º) e também o RICMS no seu artigo 965, inciso I , parágrafo único, discorrem sobre a matéria.

Também informam que não há nulidade alguma na autuação, tendo em vista que fica bastante claro que o dispositivo utilizado conjuntamente com a descrição dos fatos, constantes na peça acusatória, não cercearam em nenhum momento o direito de defesa da autuada, por estarem capitulando tanto o fato (prática de operação tributada como não tributada), como a sua repercussão jurídica (deixar de recolher o tributo no prazo regularmente estipulado).

Em relação ao pedido da autuada pela conversão do processo em diligencia, os autuantes entendem ser desnecessário, pois a documentação acostada aos autos é suficiente para a formação da convicção dos julgadores.

Já em relação ilegalidade argumentada pela autuada referente à aplicação da taxa SELIC, arguem que esta está prevista legalmente no Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3959/81, art. 102, II), como também, nos artigos 138, II e 138-B, II do Regulamento do ICMS. Sendo assim sustentam que no caso em tela não se aplica à taxa de 1% disposta no art. 161, § 1º, do CTB, pois esta só está prevista para os casos em que a lei não dispõe de modo diverso.

No mérito, informa os autuantes, que a autuada não remeteu matéria-prima para a suposta industrialização, mas apenas um material secundário, no caso a energia elétrica, que por si só, é insuficiente para caracterizar a operação como remessa para industrialização por encomenda, tratando-se de operação de compra e venda. Opinam, portanto, pela procedência do Auto de Infração.

Posteriormente, o Auto de infração foi remetido para presente Junta de Julgamento Fiscal que, tendo em vista as dúvidas em relação ao uso da energia elétrica na fabricação do chamado “ar de serviço”, deliberou converter o PAF em diligência à ASTEC (fls. 114 e 115), para que fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

1. Realização de visita *in loco* ao estabelecimento da empresa White Martins de Camaçari;
2. Descrever o processo industrial do “ar de serviço” ou “ar comprimido” realizado pela White Martins;
3. Informar qual a função exercida pela energia pela energia elétrica no processo de fabricação do “ar de serviço” ou “ar comprimido”;
4. Dizer qual a matéria-prima usada na fabricação do “ar de serviço” ou “ar comprimido” e como é obtida;
5. Informar todos os materiais usados na fabricação do “ar de serviço” ou “ar comprimido”;
6. Informar se a empresa White Martins fabrica o “ar de serviço” ou “ar comprimido” em sua produção própria, qual a matéria-prima utilizada, a função da energia elétrica e como é feita a sua contabilização;
7. Dizer como é feita a contabilização da energia elétrica remetida pela autuada na apuração do custo feito pela empresa White Martins;
8. Responder, se possível, às questões formuladas pela autuada e pelos autuantes, conforme indicado às fls. 29/31 e 111 do PAF.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, através do PARECER TÉCNICO Nº0111/2005 às fls. 118/120 dos autos, após descrever o que foi pedido pelo Relator, informa que intimou a empresa White Martins para responder os quesitos acima, tendo esta, apresentado documentos anexos a às folhas 121/129 que, resumidamente, expressa que a energia elétrica é insumo totalmente consumido no processo industrial do “ar de serviço”, mas que não faz parte da composição final do produto e que fabrica o produto por encomenda para uso exclusivo da Braskem S/A, não existindo nenhum registro contábil da energia elétrica recebida, por se tratar de insumo pertencente a terceiro. Informa que o documento é apenas registrado no livro de registro de entrada, bem como o retorno simbólico do mesmo insumo é lançado no livro de saída.

Os autuantes, após tomarem ciência da diligência, se manifestaram às fls. 136/137, considerando previamente que esta é inepta, pois se observa certa incoerência no parecer da diligência, já que, na fl. 120,3º parágrafo, o fiscal diligente confessa ser o assunto é eminentemente técnico alheio sua área de conhecimento e, entretanto, emite juízo de valor no 2º parágrafo da mesma folha, afirmando entender ser a energia elétrica matéria prima na fabricação do “ar de serviço”, com base em parecer fornecido pela própria autuada (fl.126), parte interessada na lide, apesar de haver

parecer técnico da empresa “industrializadora” afirmando tratar-se a energia elétrica de insumo e nunca matéria-prima (fl.124, último parágrafo).

Informa, no que diz respeito ao mérito, que os documentos trazidos pela White Martins comprovam que na operação em tela, não houve remessa de matéria-prima, pois esta é succionada da atmosfera, sendo a energia mero insumo totalmente consumido no processo industrial, que porém não faz parte da composição final do produto.

A autuada, em sua manifestação ao parecer da ASTEC às fls. 149/152, sustenta que este reconheceu que ela efetua a saída de energia elétrica para o estabelecimento da White Martins, que esta energia é insumo necessário e totalmente utilizado em processo industrial do chamado “ar de serviço”, que este é, posteriormente, remetido para a autuada que o comercializa com seus clientes e que, portanto, a operação ocorreu com a suspensão do ICMS, de acordo com a determinação da legislação do Estado da Bahia.

## VOTO

O impugnante arguiu questão de nulidade ao presente lançamento fiscal aduzindo que, os dispositivos legais utilizado para fundamentar a suposta infração cometida não guardam relação com o relato circunstanciado dos fatos consignado no Auto, e que em virtude disto, este viola aos princípios da ampla defesa e do contraditório assegurados nos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal. Este é argumento que não posso aceitar. A situação relatada foi a falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS relativo a algumas operações de fornecimento de energia elétrica para White Martins S/A, escrituradas nos livros fiscais próprios. Os dispositivos indicados pelos autuantes se referem ao dever do recolhimento do imposto inclusive com a multa a ela inerente. Além do mais, o impugnante entendeu perfeitamente a matéria em discussão, trazendo aos autos uma defesa clara e totalmente voltada ao foco da questão.

O impugnante arguiu também, com base no § 4º artigo 150 do Código Tributário Nacional, decadência do crédito tributário decorrente de saídas de energia elétrica ocorridas anteriormente à 27.12.1999. O citado dispositivo dispõe que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do gerador; expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Ocorre que tanto o Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3959/81, art. 28, §1º), como a lei do ICMS (Lei 7014, art. 31, § 1º) e também o RICMS no seu artigo 965, inciso I, parágrafo único, discorrem sobre a matéria. Portando, é clara a inaplicabilidade do § 4º artigo 150 do Código Tributário Nacional, devendo ser aplicada a legislação estadual que afasta a ocorrência da decadência suscitada.

Julgo totalmente improcedente à arguição do impugnante à ilegalidade da aplicação da taxa SELIC para correção monetária do débito. O art. 161, § 1º, do CTB, citado pelo impugnante, prever que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1 % (um por cento) ao mês. Acontece que o Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3959/81, art. 102, II) traz a previsão de atualização de débito utilizando-se da taxa SELIC, portanto, conforme o próprio art. 161, § 1º, do CTB, este deve ser aplicado.

Analisando a matéria posta em discussão, observo que se trata da falta de recolhimento do ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O procedimento do autuado que gerou a autuação foi o seguinte: A autuada, Copene - Petroquímica do Nordeste S/A, hoje Braskem S/A, encomendava “ar de serviço” da White Martins. Para que este “ar de serviço” fosse produzido, a autuada fornecia, sem ônus para

contratada, energia elétrica suficiente para a produção. Para realização da operação, a impugnante emitia notas fiscais (fls. 58/67) enviando a quantidade suficiente de energia elétrica para a industrialização da encomenda, tendo os documentos fiscais como natureza: “Remessa para a industrialização” e suspensão do imposto. A White Martins, após a produção, remetia esse gás (“ar de serviço”) para o estabelecimento da autuada, emitindo duas notas fiscais: uma devolvendo simbolicamente a energia elétrica que havia sido anteriormente enviada, sem destaque do ICMS e outra com o “Ar de Serviço” e “Ar de Instrumento” com natureza de operação “Ind Efetuada p/ Outra Empresa” sem destaque do imposto, conforme determinação do art. 616, do RICMS/97.

Em vista desta situação, os autuantes lavraram o Auto de Infração, entendendo que as operações eram tributáveis, pois a energia elétrica não podia ser considerada matéria prima ou mesmo produto intermediário. Assim, eram inaplicáveis as determinações contidas no art. 615, do RICMS/97, que trata de operações de remessa de mercadoria ou bem para industrialização nesta ou em outra unidade da Federação por Conta e Ordem, ocasião em que a incidência do ICMS fica suspensa.

O autuado, por sua vez, contestou este entendimento baseado no argumento de que, pela legislação, tanto federal como estadual, a energia elétrica é bem industrializável, utilizada como insumo no processo de fabricação de seus produtos finais (ar de serviços e ar de instrumento), não se agregando diretamente ao produto, pois inteiramente consumida durante o processo de fabricação. Portanto, perfeitamente inserida dentro do conceito de operação de industrialização sob encomenda, operações realizadas e autuadas.

Após tal relato, decido a lide.

Não discordo do impugnante quanto ao fato de que a energia elétrica para consecução da atividade da White Martins S.A, e a ora em discussão, seja elemento indispensável. Todavia, o questionamento, nos autos, está em se definir se a energia elétrica pode ser considerada um bem industrializável. A definição de industrialização na legislação tributária é a prevista no parágrafo § 5º do art. 2º do RICMS-BA aprovado pelo Dec, nº 6.284/97, que é a mesma do Regulamento do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados: *considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, tais como: I - transformação, assim entendida a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova; II - beneficiamento, a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto; III - montagem, a que consista na reunião de peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma; IV - acondicionamento ou reacondicionamento, a que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria; V - renovação ou recondicionamento, a que, executada sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização.*

Ou seja, o conceito definido pela legislação tributária do que seja “industrialização para fins tributários” é a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento. Somente dentro deste conceito é que se pode afirmar se a energia elétrica é ou não um bem industrializável, pois o conceito de consumo é inerente a toda matéria prima, insumo, ou mesmo de material de uso e consumo, este último com a vedação do crédito fiscal até 2007, pela Lei Complementar nº 87/96, e a energia elétrica permitido, conforme disposições do art. 33, II, “b” da citada LC.

Portanto, é dentro do conceito do que seja “industrialização para fins tributários” é que se deve perquirir para se saber se a energia elétrica é ou não “industrializável”. Observo que tal definição não pode ser tomada de uma maneira tão elástica que permita confundir “direito ao crédito tendo em vista o consumo” e a “industrialização da energia elétrica”.

O autuado fornece a energia elétrica para a destinatária, no caso, a White Martins, que extrai ar da atmosfera, o comprimindo (Ar de Serviço e Ar de Instrumento) e, através de gasodutos, o envia à autuada. Neste processo pergunto se a energia elétrica transformou ou beneficiou o ar extraído da atmosfera. Para embasar meu raciocínio, quanto à presente indagação, me valho, como exemplo, de três decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, órgão competente para legislar sobre o IPI.

*ACÓRDÃO 201-77777 de 11/8/2004. PRIMEIRA CÂMARA. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, aqueles que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Recurso negado.*

*ACÓRDÃO 202-15056 09/09/2003. SEGUNDA CÂMARA. IPI - CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS - VENDAS A COMERCIAL EXPORTADORA. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS - Incluem-se entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. A energia elétrica e os combustíveis, materiais utilizados como força motriz no processo produtivo, vez que não incidem diretamente sobre o produto, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do benefício tratado. (grifo)*

*ACÓRDÃO 201-227 de 12/11/2002 da Primeira Câmara. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA. A Lei nº 9.636, de 13.12.96, enumera taxativamente as espécies de insumos, cujas aquisições dá direito ao crédito presumido de IPI, são elas: as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem. Para a legislação da exação em questão somente se caracterizam como tais espécies os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação. A energia elétrica não sofre essa ação direta, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (grifo)*

Dentro deste contexto a resposta é não. A energia elétrica, no processo produtivo da White Martins, é apenas força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao autuado.

Diante de todo este entendimento, fica caracterizado que a operação realizada pelo autuado, motivo deste lançamento de ofício, é na verdade venda de mercadoria tributada, já que a ausência de remessa de matéria-prima, elemento essencial no procedimento em discussão, descaracteriza totalmente a operação de industrialização por encomenda.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279196.0003/04-04**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de

**RS\$113.379,59**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2005.

ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA – PRESIDENTE

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR - RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR