

A. I. N ° - 269194.0036/09-9
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 06. 12. 2010

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0369-01/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. **a-1)** ENERGIA ELÉTRICA. Infração reconhecida. **a-2)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. UTILIZAÇÃO EM PROPORÇÃO SUPERIOR ÀS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR. Infração acatada. **a-3)** MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infrações não contestadas. **a-4)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração não impugnada. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas, em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infração integralmente mantida. 3. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. Infração reconhecida. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE EFETUDA POR AUTÔNOMO OU POR EMPRESA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 5. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração acatada. 6. EXPORTAÇÃO. FALTA DE PROVA DA SAÍDA DE MERCADORIAS PARA O EXTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apresentados os documentos comprobatórios de que a exportação se efetivou. Infração improcedente. 7. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 8. SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO E PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apresentação de documentos fiscais comprova o retorno parcial de mercadorias remetidas para conserto. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 10/12/2009, foi representando o ICMS no valor de R\$327.975,47, atribuindo ao sujeito seguintes infrações:

ACÓRDÃO JJF Nº 0369-01/10

Created with

01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a dezembro de 2008, exigindo o imposto no valor de R\$40.731,98, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou todo o crédito relativo às entradas de energia, sem abater a quantidade consumida na área administrativa. Como não foi disponibilizado relatório técnico informando essa quantidade, foi utilizado o percentual de 2%, que atende ao valor médio aplicado às empresas desse ramo econômico;

02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de serviço de comunicação em proporção às saídas ou prestações destinadas ao exterior, nos meses de março, junho a agosto, outubro e dezembro de 2005, janeiro a março, maio a julho e setembro de 2006, e outubro de 2007, exigindo o imposto no valor de R\$1.832,86, acrescido da multa de 60%;

03 - utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no mês de junho de 2007, sendo exigido o imposto no valor de R\$3.779,39, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere ao lançamento a maior de crédito (1/48), por entradas de bens para o ativo, no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “outros créditos”;

04 - utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no mês de junho de 2007, sendo exigido o imposto no valor de R\$4.231,31, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a crédito a maior pela diferença de alíquotas referente à entrada de bens para o ativo (1/48), no livro Registro de Apuração do ICMS, sendo que esta infração está relacionada com a anterior;

05 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e novembro de 2005, outubro e dezembro de 2006, janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro e outubro de 2007, outubro e novembro de 2008, com exigência do imposto no valor de R\$35.385,81, acrescido da multa de 60%. Consta que existem mercadorias que também foram destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento;

06 – recolheu a menos o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, no mês de setembro de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$650,37, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a aquisições de utilidades industriais junto a outro estabelecimento da mesma empresa;

07 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de junho de 2005 e março de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$1.441,56, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte se creditou no livro Registro de Apuração do ICMS, de ICMS substituição tributária a maior que o constante em sua planilha;

08 – deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de julho de 2005 e junho de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$236,64, acrescido da multa de 150%. Consta que o respectivo ICMS retido foi lançado em planilha, porém foi recolhido em valor inferior;

09 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro, fevereiro e abril a dezembro de 2006, janeiro a março, maio, junho e dezembro de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$45.396,14, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração, em laboratório e em aspectos voltados à área de segurança;

10 – deixou de recolher o ICMS devido, em virtude de saída de produto Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto, sem a com

parte da SUFRAMA [Superintendência da Zona Franca de Manaus], no mês de maio de 2006, exigindo imposto no valor de R\$11.440,13, acrescido da multa de 60%;

11 – deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, no mês de março de 2006, exigindo ICMS no valor de R\$6.292,74, acrescido da multa de 60%. Consta que não houve a efetiva comprovação da exportação nos arquivos da Receita Federal;

12 – recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o seu desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no mês de janeiro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$609,61, acrescido da multa de 60%;

13 – deixou de recolher o ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março, abril, junho, agosto e outubro a dezembro de 2005, janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2006, janeiro, março a maio, julho, agosto, outubro e dezembro de 2007, janeiro e setembro de 2008, exigindo o imposto no valor de R\$175.946,93, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a saídas variadas, sem destaque do imposto: remessas para conserto, demonstração e locação, sem a comprovação do retorno; saídas para Município da Região Norte (Porto Velho), que não faz parte da Zona Franca de Manaus nem é zona de livre comércio; e outras saídas sem tributação.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação às folhas 76 a 107, realçando, inicialmente, que se dedica à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos, revestindo-se, assim, da condição de contribuinte do ICMS.

Salienta que imbuído de boa-fé, reconhece a procedência parcial da autuação, especificamente no que tange às infrações 01, 02, 03, 04, 06, 07, 08, 10, 12 e parte dos itens 09 e 13, pelo que providenciará o recolhimento dos valores exigidos através dessas infrações.

Ressalta que, no entanto, em relação às demais infrações, a autuação fiscal é completamente insubsistente, pois sempre adotou procedimentos respaldados na legislação tributária. Assim, passará a demonstrar que a autuação, à exceção dos itens reconhecidos, não merece prosperar.

Infração 05 – realça que as conclusões do preposto fiscal estão equivocadas, já que os bens se referem ou a produtos intermediários aplicados no seu processo produtivo, integrando o custo dos produtos fabricados, não se sujeitando ao pagamento da diferença de alíquotas, ou a bens do ativo imobilizado, não havendo também que se falar nessa exigência.

Da improcedência da cobrança da diferença de alíquotas sobre produtos intermediários – argumenta ter constatado que algumas das operações autuadas se referem a aquisições de produtos que são diretamente integrados ao seu processo produtivo, tendo função indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril, constituindo-se em produtos intermediários.

Para o convencimento dos julgadores de que se referem a produto intermediário, afirma que passaria a descrever a função desempenhada pelo fenol cristal, hidróxido de sódio em solução, hidróxido de sódio centelha, potássio hidróxido centelha e hidróxido de potássio de sódio, no processo produtivo, por serem indispensáveis na produção do polietileno tereftalato - PET, sendo nele integralmente consumidos, não havendo como enquadrá-los como bens de uso e consumo.

Realça que por possuírem uma função específica em seu processo industrial, a falta de qualquer um deles inviabilizaria a produção, associado ao fato de que são completamente consumidos no processo, sendo caracterizados como verdadeiros produtos intermediários durante o processo produtivo, de maneira essencial e indispensável atuando de uma forma direta ou indireta.

Ressalta que o fato de o produto intermediário ser indispensável à composição do produto final, não pressupõe que deva compor este último, uma vez que não se trata de matéria-prima, pois esta, por sua natureza, compõe o produto. Diz que o bem consumido na produção deve ter uma aplicação tal, que sem ele o produto final não seja obtido. Baseia-se na definição de produtos intermediários, contida no art. 147 do Regulamento do IPI - RIPI -, frisando que a expressão “consumidos” deve ser entendida em sentido amplo, abrangendo o desgaste, dano ou perda das qualidades essenciais do material, desde que tais fatos se relacionem ao processo produtivo.

Assim, o termo “consumido” não significa incorporado, caso contrário seria matéria-prima e não produto intermediário, mas refere-se ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que as suas sobras não terão nenhuma função, e mais, o potencial gasto foi agregado ao valor do produto fabricado.

Reproduz a conclusão do Parecer Normativo CST nº. 65/79, que dispõe sobre o direito ao crédito fiscal nas aquisições de mercadorias, definindo o conceito de produto intermediário, onde são distinguidos os chamados “produtos intermediários em sentido estrito” de “*quaisquer outros bens que sofram alterações físicas e químicas*” no processo industrial, que seriam os produtos intermediários em sentido amplo, assegurando o direito ao crédito em ambos os casos.

Conclui descaber a cobrança da diferença de alíquota sobre tais aquisições, haja vista que se trata de produtos intermediários, não englobados na regra dos artigos 1º, § 2º, IV e 5º, I do RICMS/BA.

Da inexigibilidade da diferença de alíquota sobre aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado e ao uso e consumo do estabelecimento - ressalta que grande parte das notas fiscais objeto do demonstrativo fiscal refere-se à aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado, tendo sido equivocadamente classificados como bens de uso.

Deduz que provavelmente esse equívoco se deve ao fato de as operações não se tratarem de compras de máquinas e equipamentos propriamente ditos, cuja natureza de ativo imobilizado é patente, mas sim de partes e peças do maquinário industrial, destinadas à implementação de projetos de expansão e modernização da planta fabril ou à substituição de peças quebradas e/ou inutilizadas do maquinário, enquadrando-se no conceito de ativo imobilizado.

Ressalta que, independente de se tratarem de materiais de consumo ou bens do ativo permanente, a cobrança da diferença de alíquotas na hipótese de aquisição desses bens não pode prosperar, por carecer de fundamento legal que permita a cobrança pelos estados. Aduz que a Constituição Federal de 1988, por meio do transcrito art. 155, ao tratar do ICMS, possibilitou a cobrança do imposto relativa à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pelo estado destinatário de mercadorias destinadas ao uso e consumo ou ao ativo imobilizado de contribuinte do imposto.

Observa que tornou-se necessária a edição de lei complementar para disciplinar o ICMS, que foi suprida provisoriamente pelo Convênio ICM nº. 66/88, que no art. 2º previu que configuraria fato gerador do ICM a entrada de mercadoria, vinda de outro estado, em estabelecimento de contribuinte, destinada ao uso e consumo ou ao ativo imobilizado, tendo os estados consignado em seus regulamentos a previsão do fato gerador. Porém, a Lei Complementar nº. 87/96, através do seu art. 12, inciso XIII, descharacterizou o fato gerador do ICMS na situação em discussão, sendo admitido o imposto apenas nos casos de serviço cuja prestação não estivesse vinculada a operação ou prestação subsequente.

Frisa que a não inclusão dessa hipótese de incidência decorreu das mudanças introduzidas pela LC 87/96, que passou a admitir o direito ao uso dos créditos fiscais originários da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado e ao uso e consumo, quando relacionados à atividade do estabelecimento, conforme seu art. 20, tirando o sentido de se exigir possibilidade do creditamento correspondente, o montante pago impõe ao final do mês, no mesmo valor do débito, descharacterizando a cobrança

Observa que a despeito disso, alguns estados mantiveram a previsão da cobrança, sem qualquer respaldo legal para tanto, dentre eles a Bahia, que manteve nos artigos 1º, 2º, IV e 5º, I do RICMS/BA, a previsão de cobrança do imposto, de forma ilegal. E sobre esse ponto, traz lições de José Soares de Mello, citadas por Társis Nameta Sarlo Jorge.

Não admite que se utilize do disposto no art. 155, § 2º, VIII da CF/88 para legitimar a cobrança em debate, pois o poder constituinte apenas conferiu competência tributária aos estados, cabendo a instituição do tributo ao legislador complementar, a teor do inciso XII, daquele dispositivo constitucional. Assim, mostra-se descabida a cobrança do tributo aqui sob discussão, por carecer de respaldo legal, posto que os regulamentos estaduais não são hábeis a criarem impostos.

Deste modo, pugna pela improcedência da autuação neste particular, haja vista que o Estado da Bahia não está autorizado a cobrar a diferença de alíquota sobre tais aquisições.

Infração 09 – afiança que os materiais em questão não devem ser considerados como de uso e consumo do estabelecimento, pois estão diretamente vinculados ao processo produtivo, exercendo, cada um deles função indispensável ao regular funcionamento da unidade fabril.

Para facilitar o convencimento dos julgadores quanto à natureza de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem de cada um dos produtos, apresenta tabela, descrevendo a função desempenhada por cada material no processo produtivo do polietileno tereftalato (PET), demonstrando a sua essencialidade, inclusive como forma de garantir a segurança do processo a que está legalmente obrigado, para que possa desempenhar suas atividades industriais.

Salienta que de acordo com essa descrição, tais materiais têm uma atuação essencial na realização das atividades fabris, evidenciando que ao se compatibilizar essas informações com aquelas constantes do Laudo Descritivo do Processo de Produção do Polietileno Tereftalato (Doc. 3 – fls. 126 a 141), resta claro que tais produtos integram, indispensavelmente, as suas atividades industriais, preenchendo papel fundamental na consecução do seu objetivo social.

Frisa que a falta de qualquer um desses produtos inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente imprestável ao fim a que se destina. Entende ter evidenciado que os produtos se configuraram como intermediários, passíveis, portanto, de gerar o creditamento do ICMS, não se justificando o estorno de crédito efetuado.

Passa a demonstrar os fundamentos legais que asseguram o direito ao uso dos créditos fiscais sobre tais aquisições, de acordo com o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da CF/88 e legislação tributária estadual). Ressalta que tratando-se de processo industrial, as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito, tanto daquele incidente sobre a matéria-prima utilizada, como sobre o material secundário ou intermediário.

Apresenta as definições de Plácido e Silva relativas a matéria-prima e a material secundário, salientando que o que caracteriza o produto intermediário é que ele tenha uma aplicação tal na produção, que, sem ele, esta não se realiza. Entretanto, não há limitação na legislação, quanto à utilização de tais créditos, exigindo-se, apenas, que o material intermediário/secundário faça parte do processo industrial, mostrando-se a este indispensável. E tanto é assim, que o RICMS/BA garante o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de produtos intermediários.

Aduz que de acordo com esse Regulamento, o insumo (do qual produto intermediário é espécie), é empregado na industrialização e nela consumido, não significando que seja “incorporado”, e sim que as suas qualidades imanentes são gastas no processo, de forma que as sobras não têm nenhuma função e o potencial gasto foi agregado ao valor do produto, por ser a ele indispensável.

Reproduz alguns trechos do Parecer Normativo nº. 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado, alegando que reforçam o seu entendimento. Salienta que o Parecer indica que a adota esse posicionamento, considerando como produtos intermediários bens que, sem integrarem o produto final, são empregados na in-

conceito de produto intermediário abrange todos os bens e/ou mercadorias empregados no processo industrial, que se mostrem a este essenciais.

Assevera que não se pode olvidar que os materiais cujos créditos foram glosados, são utilizados estritamente para os fins relatados, sendo aplicados em procedimentos obrigatórios no bojo do processo industrial, referindo-se a produtos intermediários. Entende que tendo afastado o enquadramento dos produtos como material de uso e consumo, não se pode falar na exigência de estorno dos créditos decorrentes de sua aquisição, não merecendo prosperar a autuação.

Infração 11 – ressalta que de acordo com o art. 581 do RICMS/BA, não há incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para o exterior, com a não-incidência alcançando tanto os produtos industrializados, como os produtos primários e os industrializados semi-elaborados, incluindo-se dentre estes o dimetiltereftalato sólido.

Salienta que a infração provavelmente decorreu da não comprovação, durante a ação fiscal, da efetiva saída do país das mercadorias acobertadas pela nota fiscal de exportação apontada pelo autuante, por intermédio de guia ou registro de exportação, por ter enfrentado dificuldades para localizar os documentos hábeis a comprovar a efetiva exportação das mercadorias.

Destaca que, finalmente, localizou a documentação em questão, relativas à Nota Fiscal nº. 7.942. Destaca que a nota fiscal (Doc. 4 – fl. 142) menciona no campo “dados adicionais”, o “Pedido do Cliente: 1060631”, cujo número se reporta justamente à “Commercial Invoice” (Fatura Comercial) que acobertou a operação de venda de mercadorias para o exterior (Doc. 5 – fl. 143). Quando as mercadorias chegaram ao porto, foi emitido o Registro de Exportação pelo SISCOMEX (Doc. 6 – fls. 144 e 145), além do conhecimento de embarque – “Bill of Lading” (Doc. 7 – fl. 146), sendo que o Registro de Exportação menciona textualmente a “INV. 1060631”, estando expressamente vinculado à fatura comercial a que se reporta a nota fiscal. De igual modo, o “Bill of Lading” se refere à fatura comercial e ao número do Registro de Exportação.

Alega que todos os documentos citam a mesma quantidade de mercadorias indicada na nota fiscal, havendo identidade com o produto exportado. Realça que os esclarecimentos e documentos colacionados comprovam a efetiva saída das mercadorias do país por intermédio dos respectivos registros de exportação, não havendo o que se falar na prática da infração.

Infração 13 – enfatiza que de acordo com o demonstrativo fiscal, as operações consistiram basicamente em remessas para conserto e para demonstração; remessas para industrialização por conta e ordem do adquirente; venda de mercadoria adquirida por terceiro e entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente; e saídas de mercadorias para Porto Velho/RO.

Em relação às operações relativas às Notas Fiscais de nº.s 15.178, 15.179, 15.180 e 15.610, que se referem a saídas de mercadorias para o Município de Porto Velho, cuja classificação fiscal se encontra relacionada ao CFOP 6110 – *venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, destinados à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio*, reconhece a procedência do lançamento, pelo que estará efetuando o recolhimento do imposto apurado, que perfaz o total de R\$18.933,42.

Frisa que a autuação referente às demais operações não merece prosperar, como passa a explanar:

a) operações de remessas de bens para conserto ou reparo – a maioria das operações se refere à remessa de bens para conserto ou reparo (CFOP 5.915 e 6.915), sendo lançado imposto em razão da suposta falta de retorno dos bens no prazo legalmente estabelecido. Lembra que as operações são favorecidas por suspensão do ICMS, que é condicionada ao retorno dos bens no prazo de 180 dias (art. 627 do RICMS/BA). Frisa que apesar de ter atestado que as opera para reparo ou conserto, com suspensão do ICMS na sua remessa, o a não ter identificado nos seus livros fiscais o retorno dentro do prazo fi:

Argumenta que houve sim o retorno dos bens dentro do prazo, o que pode ser verificado através das notas fiscais de retorno que colacionou por amostragem (Doc. 8 – fls. 147 a 153), que demonstram que senão todos, a grande maioria dos bens remetidos lhe foram devolvidos dentro do prazo legalmente fixado. Para facilitar a análise, correlaciona as Notas Fiscais de nº.s 3.900, 3.434, 8.598, 9.308, 10.563, 19.978 e 18.194 com os documentos fiscais que acobertaram o retorno dos bens, concluindo ter comprovado que não houve incidência do imposto sobre as operações autuadas, pelo que a exigência deve ser considerada improcedente em relação a tais operações;

b) operações de remessas por conta e ordem de terceiro – quanto à Nota Fiscal nº. 6.272, realça que a operação, classificada no CFOP 6924 - *remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento adquirente*, o lançamento efetuado pelo autuante está equivocado, pois na operação não cabe destaque do ICMS.

Observa que nessa situação, o art. 620 do RICMS/BA determina que o estabelecimento fornecedor formalize a operação de venda através da emissão de dois documentos fiscais: a nota fiscal em nome do adquirente, na qual destacará o imposto, e a nota fiscal, sem destaque do imposto, para acompanhar o transporte das mercadorias ao estabelecimento industrializador.

Frisa que emitiu a citada nota fiscal para acobertar remessa de mercadoria por ele comercializada, ao estabelecimento industrializador, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, de forma que o código utilizado para fins de classificação fiscal (6924) não deixa dúvidas acerca da operação. Assim, não cabe o destaque do imposto, já que se trata de operação com suspensão do ICMS. Portanto, tratando-se desse tipo de operação, não se pode falar em retorno da mercadoria industrializada ao seu estabelecimento, já que seguirá diretamente para o adquirente, após a industrialização. Assim, a exigência é insubstancial, uma vez que a operação não é tributável.

Pugna pela improcedência da infração 13, no que se refere às notas fiscais de remessa para conserto, bem como em relação à operação consubstanciada na Nota Fiscal nº. 6.272.

Ressalta que em relação às demais operações, não conseguiu localizar a documentação que respalda o seu direito, dentro do prazo de defesa, salientando que prosseguirá em seus esforços a fim de encontrar os documentos, para demonstrar a lisura de sua conduta e elidir por completo a acusação, protestando pela juntada posterior do manancial probatório do direito que lhe assiste.

Requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente, tendo em vista os argumentos apresentados. Pleiteia, ainda, pela juntada posterior de documentos, bem como pela realização de diligências fiscais, para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário a Junta de Julgamento Fiscal.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 157 a 164, contrapondo-se às alegações defensivas correspondentes a cada infração, conforme segue.

Infração 05 – afirma que a argumentação defensiva de que na autuação constam produtos intermediários não procede, pois foram inseridos apenas bens a serem incorporados ao ativo imobilizado e materiais de uso e consumo, a exemplo de manômetros, eletrodos, tubos, curvas, uniões articuladas, selos de bombas, flanges mancais, luvas, anéis pressostatos, válvulas e uns poucos materiais químicos, com baixos valores, tais como acetona, fenol, hidróxido de sódio e de potássio, de uso comum em laboratórios, uma vez que o seu nome comercial tem a sigla PA (puro de análise). Lembra que a aquisição de materiais químicos para uso em laboratório não gera direito a crédito, pois não integra o produto final nem é consumido no processo produtivo, posição que lhe parece estar consolidada no Conselho de Julgamento Fiscal.

Além disso, como prova definitiva de que o demonstrativo traz apenas materiais de uso e consumo e para o ativo imobilizado, todas as notas fiscais trazem como CFOP (*código fiscal de operação e prestação*) os números 2551, 2552, 2556 e 2557, todos relacionados exc materiais citados.

Entende que não lhe cabe comentar sobre a insurgência defensiva contra a cobrança do imposto, pois deve se ater apenas à legislação baiana do ICMS, que é clara quanto à ocorrência do fato gerador que estabelece a obrigação de recolhimento do imposto pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual, a teor dos dispositivos do RICMS/BA mencionados no Auto de Infração. Observa que a doutrina não é pacífica quanto à alegação de que os estados não poderiam exigir o tributo, por falta de previsão na LC 87/96, mas apenas com base na previsão constitucional. Diz que dentre aqueles que defendem a legalidade da cobrança, encontra-se Roque Antonio Carraza. Mantém integralmente essa infração.

Infração 09 – salienta, preliminarmente, que os materiais steamate NA 0560, zinco PA (puro de análise), oxigênio gás, serviço de tratamento com prod e outsourcing de PABX não foram impugnados, portanto, tacitamente, o autuado concordou com a sua procedência.

Realça que a maior parte dos materiais contestados pelo contribuinte é usada no processo de tratamento de água de refrigeração (torres de refrigeração), tendo as seguintes funções:

- a) biocidas – dificulta a proliferação bacteriológica;
- b) anti-incrustantes – evita que as bactérias fiquem aderidas à tubulação;
- c) reguladores de pH – proporcionam um pH adequado à não proliferação bacteriológica;
- d) anti-corrosivos – evitam ou retardam o processo de corrosão das tubulações

Ressalta que esses materiais são aplicados apenas no tratamento da água de refrigeração, proporcionando uma troca térmica adequada entre os fluidos do processo principal e a água de refrigeração, visando evitar a concentração das colônias bacteriológicas, o que inviabilizaria a troca térmica. Porém, se houvesse adição de água limpa em quantidade suficiente, não se formariam colônias em quantidade que viesse a atrapalhar a troca térmica, não havendo necessidade de adição de biocidas, anti-incrustantes, reguladores de pH e anti-corrosivos, caso fossem utilizadas tubulações fabricadas com materiais resistentes à corrosão.

Alega que, como consequência, a adição desses materiais no sistema de tratamento de água de refrigeração, não provoca a contaminação dos produtos principais, nem a inviabilização da produção ou a geração de produto imprestável. Aduz que basta compreender que o contato entre as tubulações que carreiam as correntes com os produtos principais do autuado não têm contato direto com esse sistema de fluidos de refrigeração. As correntes se cruzam para que haja a necessária troca térmica, mas sempre com uma tubulação entre elas.

A contaminação somente ocorreria se o contribuinte permitisse que as tubulações onde passam os fluidos refrigerantes chegassem a afinar, ao ponto de provocar a ocorrência de furos, o que ocorreria se fosse usado material tubular de baixa qualidade e inadequada reposição de água limpa. Acrescenta que esses materiais de uso e consumo são importantes no tratamento da água de refrigeração, nos moldes em que foram projetados e funcionam na empresa, porém seriam dispensáveis se fosse utilizada tubulação mais resistente e água suficientemente renovada. Além disso, esses materiais não são efetivamente consumidos no processo industrial principal - visto que são utilizados em um processo secundário e até poderiam ser dispensáveis -, nem tampouco integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Observa que os materiais inibidores de corrosão optisperse AP 4653, optisperse AP 9360 e optisperse betzdearborn AP 465 são usados no tratamento de água de caldeira e sistema de vapor da PET, como materiais anti-corrosivos, não havendo imprescindibilidade ao processo produtivo, pois apenas protegem mecanicamente os equipamentos, retardando o processo de corrosão, pelo fato de serem constituídos de aço carbono, ao invés de materiais resistentes à corrosão. Essa é razão pela qual esses materiais são costumeiramente utilizados nesse tipo de processo

Esclarece que o acetileno gás, o argônio comercial e o gás argônio s instalações industriais para corte e solda de peças, sendo típicos 1 ACÓRDÃO JJF N° 0369-01/10

destinando-se às operações de manutenção, como fluidos de instrumentos para cortar e soldar peças, que por si sós, também já são materiais de uso e consumo, por sofrerem reposição frequente, não sendo consumidos no processo produtivo, nem compondo o produto final.

O ar medicinal é usado como proteção respiratória em ambientes com presença de gases tóxicos, sendo evidentemente material de segurança pessoal e não material intermediário. Já o gás comercial nitrogênio e o nitrogênio líquido são usados na purga do sistema, para evitar explosão, com a função de segurança operacional, não se tratando de produto intermediário.

Quanto ao lowinox, realça que foi informado que serve ao controle da qualidade da água de refrigeração, ao invés de antioxidante e estabilizante de acidez do DMT como descrito na defesa. Por fim, o nitrogênio consumo, é um gás inerte, usado na segurança do processo.

Argumenta que este já é um tema de amplo conhecimento, com jurisprudência no CONSEF praticamente uníssona, não parecendo haver mais dúvidas por parte dos julgadores quanto à necessária glosa do crédito fiscal destes tipos de materiais, que historicamente nunca foram aceitos pela SEFAZ como insumos, mas como materiais de uso e consumo. Sugere a procedência total da infração.

Infração 11 – salienta que o contribuinte emitiu a Nota Fiscal nº. 7.942, com destino ao exterior – CFOP 7127 – não comprovando a efetiva exportação. Na impugnação acostou a “*invoice*”, o “Bill of loading” (BL) e o Registro de Exportação (RE). Aduz que apesar dos dados aparentemente convergirem com os da citada nota fiscal, o RE acostado não consta dos arquivos fornecidos pela Receita Federal, pelo que presume que não houve a efetiva exportação da mercadoria.

Aduz que a simples entrega do RE, do *invoice* e do BL, não garante que houve a exportação, mesmo porque poderia ter havido um cancelamento posterior. Ressalta que não foi apresentada a Declaração de Despacho de Exportação (DDE), que traria em seu conteúdo o número da nota fiscal emitida pelo contribuinte. Por não existirem elementos nos arquivos da Receita Federal que se associem à exportação, não acata a tese defensiva, sugerindo a manutenção da infração.

Infração 13 - a parte impugnada se referiu apenas a algumas saídas de bens para conserto ou reparo e uma operação de remessa por conta e ordem de terceiros, enquanto que a maior parte da infração se refere justamente a saídas para conserto, cujo retorno não foi comprovado.

Assevera que dentre as notas fiscais justificadas pelo contribuinte, as de nº.s 3.900, 8.598, 9.308, 10.563, 17.798 e 18.194 foram devidamente comprovadas. Porém a de nº. 4.434 não restou comprovada, pois possui um valor total de R\$50.000,00, para apenas um item, mas a nota fiscal de retorno apresentada (nº. 8.700) se refere ao valor de R\$2.000,00, não havendo compatibilidade. Desse modo, realça que a maior parte das notas fiscais de remessas para conserto não teve comprovação de seus retornos, de forma que 50 notas fiscais constantes do demonstrativo fiscal, com CFOP 5915 ou 6915, não tiveram qualquer comprovação.

Para a Nota Fiscal nº. 6.272, relativa a operação de remessa por conta e ordem de terceiro (CFOP 6924), o autuado se coloca como fornecedor do insumo dowterm A para estabelecimento industrializador. Aduz que de acordo com o art. 620 do RICMS-BA, como fornecedor de insumos o autuado deveria emitir duas notas fiscais: uma, sem destaque do ICMS, para acompanhar o trânsito das mercadorias até o estabelecimento industrializador, que é a própria Nota Fiscal 6.272 e outra, em nome do adquirente dos insumos, com destaque do imposto.

Salienta que esta última nota não foi encontrada nos arquivos Sintegra, nem foi acostada na impugnação, não “fechando” a alegada operação de remessa de insumo para industrialização, de modo que a circulação da mercadoria acobertada por aquela nota fiscal deveria ter sido tributada.

Para as Notas Fiscais de nº.s 10.600, 11.736, 12.270, 13.633, 14.589, 15.178 primeiras se referem a saídas para locação ou demonstração; a quarta

tributação e sem justificativa; e as cinco últimas se referem a saídas para Roraima, sobre as quais o autuado reconheceu a procedência da autuação.

Opina pela procedência parcial da infração, tendo aceito as alegações defensivas apenas para as Notas Fiscais 3.900, 8.598, 9.308, 10.563, 17.978 e 18.194. Para as demais, não houve qualquer argumentação, não aceitando as justificativas para as Notas Fiscais 4.434 e 6.272.

Ratifica a ação fiscal quase que integralmente, sugerindo a procedência parcial do Auto de Infração, tendo acatado as razões da defesa apenas quanto à infração 13 e de forma parcial.

Após ser cientificado quanto ao teor da Informação Fiscal, o autuado se manifestou às fls. 168 a 193, aduzindo que na sua impugnação se insurgira contra as infrações 05, 09 e 11, em sua totalidade, e a 13, de forma parcial.

Aduz que tendo em vista que em relação à infração 13, parcialmente revista pela fiscalização, bem como no tocante às infrações 05, 09 e 11, integralmente mantidas, o autuante não carreou ao processo quaisquer argumentos aptos a sustentá-las, para que sua manifestação não fique enfadonha, os refutará, reiterando sucintamente as razões quanto à sua improcedência.

Infração 05 – diz que demonstrara não caber a exigência do tributo, pois os bens adquiridos ou se tratam de produtos intermediários diretamente aplicados no seu processo produtivo, integrando o custo dos produtos fabricados, ou se tratam de bens do ativo imobilizado.

Frisa que a conclusão do autuante é equivocada, pois os materiais ou são produtos intermediários em sentido estrito, ou mesmo não se enquadrando dessa forma, sofrem alterações físicas e químicas no processo industrial no qual são aplicados, consumindo-se integralmente; e a cobrança do imposto é descabida, por carecer de respaldo da LC 87/96. Neste contexto, reitera os fatos e fundamentos em favor das suas alegações.

Reprisa que alguns produtos são utilizados no processo produtivo do polietileno tereftalato – PET, afiançando que juntaria um laudo técnico, detalhando as funções desempenhadas pelos materiais no referido processo, caracterizada sua essencialidade nas atividades fabris que exerce. Realça que uma diligência fiscal atestará o papel desempenhado por cada um dos produtos, a sua essencialidade e seu consumo integral nas etapas do seu processo produtivo. Como o autuante não rechaçou os seus argumentos, mantém o entendimento de que descabe a cobrança do imposto sobre as aquisições, uma vez que os materiais em questão são produtos intermediários.

Lembra que esclarecera que uma parte das aquisições se referia a bens para o ativo imobilizado, equivocadamente tidos como bens de uso e consumo, sendo que, de qualquer forma, a cobrança não poderia prosperar, por falta de fundamento legal, entretanto, o autuante, mantém a acusação. Sobre a ilegalidade da cobrança, acrescenta comentários de Hugo de Brito Machado.

Pugna pela improcedência da autuação, uma vez que o Estado da Bahia não está autorizado, a teor do que determina a LC 87/96, a cobrar a diferença de alíquota sobre tais aquisições.

Infração 09 – neste caso demonstrara que os materiais objeto da glosa dos créditos estão diretamente vinculados ao processo produtivo, exercendo função indispensável ao funcionamento da sua unidade fabril. Entretanto, o autuante, sem fundamentação, mantém a acusação, com base em suas próprias assertivas, desprezando o laudo e as informações técnicas trazidas na defesa.

Assevera que ao contrário do quanto alegado pelo autuante, em momento algum reconheceria a procedência, ainda que parcial, desta infração. Ocorreu que o Auditor Fiscal, em relação a determinados produtos, concluiu que por não ter havido impugnação, teria tacitamente considerado uma parte da infração procedente.

Alega que dispõe de um exíguo prazo para se defender de autua fiscalização que dura vários meses. Assim, se ateve aos produtos de menor valor, significando que tivesse reconhecido a procedência dos demais produzidos.

“não merece prosperar o presente item, fazendo a Impugnante jus aos créditos outrora apropriados”, significando que combateu integralmente a infração.

Reproduz a tabela apresentada na defesa, onde descrevera, de forma exemplificativa, a função desempenhada pelos materiais no processo produtivo do polietileno tereftalato. Lembra ter apresentado um laudo descritivo do processo de produção dessa mercadoria (doc. 3 da defesa), de modo que a reunião das informações constantes na tabela com aquelas verificadas no laudo evidencia que os produtos integram as atividades industriais.

Reitera os argumentos aduzidos na impugnação, quando evidenciou a imprescindibilidade dos produtos para o seu processo fabril, encartando-se como produtos intermediários, descabendo a alegação do fisco quanto à sua dispensabilidade. Conclui que não merecem prosperar as alegações do autuante, devendo a infração ser julgada improcedente.

Infração 11 – realça que na defesa afastara a acusação fiscal, juntando os seguintes documentos (doc. 4 a 7 da impugnação): a Nota Fiscal nº. 7.942, onde se verifica a menção ao “Pedido do Cliente: 1060631”, cujo número se reporta justamente à Fatura Comercial; o “Commercial Invoice” (Fatura Comercial) que acobertou a venda para o exterior; o Registro de Exportação emitido pelo SISCOMEX; e o Conhecimento de Embarque – “Bill of Lading”.

Apesar disso, o autuante, para sua surpresa, afirmou que *“a simples entrega desse RE, invoice e BL não garantem que houve exportação, até porque poderia ter havido um cancelamento posterior”*. Aduz que essa conclusão soa desarrazoada, haja vista que a acusação fiscal consiste na falta de recolhimento do ICMS nas saídas para o exterior, na exportação de mercadorias sem a comprovação da efetiva saída do país por meio de Guias ou Registros de Exportação.

Frisa que envidou todos os esforços para localizar os documentos para demonstrar a efetiva saída do país das mercadorias, principalmente o Registro de Exportação, documento que, de acordo com o próprio autuante, faz prova da efetiva saída do país da mercadoria nele consignada, conforme se depreende da leitura da ementa da acusação fiscal: *“Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação”*.

Assevera que o autuante não pode alegar que esse documento não garante que houve exportação, se sustentou que a comprovação da saída do país depende de Guias ou Registros de Exportação. Entende que foi desprezado o princípio da verdade material ao afirmar que *“poderia ter havido um cancelamento posterior”* do Registro de Exportação colacionado aos autos. Diz que o preposto fiscal sequer examinou o Registro de Exportação nº. 06/0327660-001, que foi extraído do sistema do SISCOMEX em 08/01/2010, às 12:10. Ademais, no campo “SITUAÇÃO DO RE”, consta a informação “AVERBADO”, deduzindo-se que a operação foi regularmente realizada, senão o RE estaria como pendente de averbação.

Observa que qualquer documento pode vir a ser cancelado, por vários motivos, contudo, este não parece ser o caso do RE 06/0327660-001, pois, tendo consultado a base de dados do SISCOMEX em 08/01/2010 e verificado que o RE em questão encontra-se devidamente averbado, não há como concluir que tenha sido cancelado. Além disso, o autuante deveria provar sua alegação e não transferir-lhe o ônus de produzir uma prova negativa. Assevera que esse entendimento trata-se de uma iniquidade com o autuado, que colacionou os documentos tidos como necessários pela fiscalização para demonstrar a efetiva saída das mercadorias do país. Considerando esses esclarecimentos e a documentação juntada, conclui que a acusação não pode prosperar.

Infração 13 – salienta que na impugnação, reconhecia a procedência da relação às Notas Fiscais nº.s 15.178, 15.179, 15.180 e 15.610, tendo o recolhimento do imposto correspondente.

Frisa que apesar de ter revisto parcialmente a parte da infração impugnada, o autuante, mais uma vez, não trouxe elementos suficientes para convalidar a acusação fiscal, de modo que em relação às demais operações, reitera os argumentos aduzidos na impugnação.

Da remessa de bens para conserto ou reparo – o autuante acolheu as alegações defensivas apenas em relação às Notas Fiscais de nº.s 3.900, 8.598, 9.308, 10.563, 17.978 e 18.194. Quanto à grande maioria das notas fiscais, contudo, apesar de se tratarem desse tipo de operação, que admite a suspensão do ICMS, foi mantida a exigência, sob a alegação de falta de comprovação dos retornos. Afiança que houve o retorno dos bens no prazo de 180 dias, porém como se trata de grande quantidade de notas fiscais, permanece tentando localizar a documentação para demonstrar os efetivos retornos, e tão logo disponha desses documentos os acostará aos autos.

Considerando que as notas fiscais colacionadas à impugnação, por amostragem, demonstram cabalmente que a grande maioria dos bens remetidos foi efetivamente devolvida dentro do prazo legal, impõe-se, no mínimo, a realização de diligência para que Auditor Fiscal estranho ao feito confirme o quanto aduzido. Realça ter comprovado que não houve incidência do imposto sobre as operações em questão, pelo que a autuação é improcedente nesse ponto.

Das operações de remessa por conta e ordem de terceiro – o lançamento sobre a Nota Fiscal nº. 6.272, classificada no CFOP 6924, foi equivocado, tendo em vista que a nota fiscal foi emitida para acobertar a remessa da mercadoria ao estabelecimento industrial. Observa que o autuante aduziu que não localizou nos arquivos SINTEGRA, a nota fiscal relativa à operação de venda, com destaque do imposto, motivo pelo qual não acolheu as alegações da defesa. Diz que apesar desse documento não ser relevante para a solução da autuação, vem empreendendo buscas para localizá-lo, porém acha que não há motivos que justifiquem a manutenção da autuação.

Requer a improcedência da infração 13 no que se refere às notas fiscais de remessa para conserto, bem como em relação à operação relativa à Nota Fiscal nº. 6.272. Em relação a todas as demais operações abarcadas por essa infração, prosseguirá dispendendo seus esforços a fim de encontrar os documentos que elidirão a acusação.

Diante do reconhecimento da improcedência parcial da infração 13 pela própria fiscalização, requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente.

Considerando que o autuado alegou que uma parte dos materiais objeto da infração 05 se refere a produtos intermediários usados na produção do polietileno tereftalato, porém não descreveu a função por eles exercida, e como o demonstrativo fiscal não identifica os produtos; considerando que o impugnante argumentou que a maioria das operações atinentes à infração 13 se refere à remessa de bens para conserto, com o retorno no prazo de 180 dias, conforme documentos que anexou por amostragem; considerando que o contribuinte aduziu que a Nota Fiscal nº. 6.272 (infração 13) se referia à remessa de mercadorias por ele comercializadas para industrialização, por conta e ordem do adquirente; considerando que o autuante acatou parcialmente as provas relativas à infração 13, porém não elaborou novo demonstrativo; considerando que na Informação Fiscal não consta a assinatura do autuante: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP Indústria (fls. 197/198), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) intimasse o autuado a apresentar uma descrição detalhada da função desempenhada pelos materiais objeto da infração 05, além das provas correspondentes à infração 13 sobre os retornos das mercadorias remetidas para conserto, bem como a nota fiscal relativa à venda das mercadorias remetidas por conta e ordem do adquirente para industrialização, por meio da Nota Fiscal nº. 6.272;
- 2) com base nas provas entregues pelo contribuinte, efetuasse uma revisão do lançamento referente às mencionadas infrações, em relação às alegações devidamente comprovadas;
- 3) elaborasse novos demonstrativos de débito para as infrações que foram modificadas na fase de informação fiscal;

4) assinasse a Informação Fiscal.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos elementos juntados pelo diligente e do pedido de diligência, quando deveria ser informado ao sujeito passivo quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Após ser intimado a respeito da solicitação de diligência, o autuado se manifestou às fls. 201 a 206, quando juntou Relatório Técnico (doc. 02 – fls. 208/209), elaborado pelo engenheiro de sua planta de produção, contendo a descrição detalhada da utilização no processo produtivo do fenol cristal, hidróxido de sódio em solução, hidróxido de sódio centelha, potássio de sódio centelha e hidróxido de potássio de sódio.

Afirma que o citado relatório evidencia que esses produtos são imprescindíveis em seu processo produtivo, conduzindo à conclusão que são produtos intermediários indispensáveis à produção e não mercadorias de uso e consumo do estabelecimento, não cabendo, desse modo, o recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, objeto da infração 05.

No tocante à infração 13, salienta estar anexando documentos, por amostragem (doc. 03 – fls. 210 a 224), conforme relacionou, visando demonstrar o efetivo retorno das mercadorias remetidas para reparo/conserto, os quais comprovam que as operações indicadas pelo fisco com débito do ICMS, na realidade não são tributáveis.

Ressalta que devido à grande quantidade de documentos fiscais que movimenta, bem como pelo expressivo número de operações dessa natureza, não foi possível, dentro do prazo concedido, concluir as buscas por todos os documentos que comprovam o retorno das mercadorias. Frisa que continua buscando identificar tais documentos, protestando por sua juntada posterior.

Quanto à solicitação de comprovação da operação atinente à mercadoria descrita na Nota Fiscal nº. 6.272, salienta que na condição de vendedor dos produtos, emitiu uma nota fiscal de venda, com destaque do ICMS devido na operação e outra nota fiscal de remessa (CFOP 6924), que acompanhou o trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador, por indicação do adquirente, que veio a ser a Nota Fiscal 6.272. Ressalta que apesar de não ter conseguido identificar, no prazo concedido, o referido documento, tem convicção que não violou a legislação do imposto, por ter adotado os procedimentos pertinentes à operação de remessa de mercadoria diretamente à industrialização. Protesta pela sua juntada posterior.

Após realizar a diligência, o autuante prestou as seguintes informações às fls. 225 a 227:

1) em relação à infração 05, o autuado apresentou o relatório técnico, com a descrição da função no processo produtivo, dos seguintes itens: hidróxido de sódio em solução, hidróxido de sódio centelha, potássio hidróxido centelha, hidróxido de potássio de sódio e fenol cristal. Frisa que a despeito das informações apresentadas pelo contribuinte, mantém a imputação integralmente;

2) quanto à infração 13, foram apresentadas as provas relativas a algumas mercadorias remetidas para conserto, porém o mesmo não ocorreu no que diz respeito à Nota Fiscal nº 6.272. Deste modo, o autuado conseguiu demonstrar o retorno de itens referentes às seguintes Notas Fiscais: 2.777, 3.617, 3.900, 6.267, 7.613, 7.743, 8.011, 8.598, 9.308, 10.563, 17.978 e 18.194.

Observa que no caso da Nota Fiscal nº. 4.434, foi comprovado o retorno do seu item 02, cujo valor total foi de R\$2.000,00, porém que não fora objeto do lançamento. Para o item 01, que foi arrolado na autuação, que representa o valor de R\$50.000,00, não foi trazida nenhuma comprovação. Já em relação à Nota Fiscal nº. 7.273, foi justificado o retorno do item 01, não autuado, enquanto que o item 02, no montante de R\$5.000,00, não teve comprovação nenhuma;

3) para a infração 13, anexa novo demonstrativo (fls. 228 a 230), em vi fiscais devidamente comprovadas, atualizado também pelas considerações da Nota Fiscal. Mantém integralmente as demais infrações impugnadas (05, 09, 10).

Cientificado a respeito do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 234 a 239, aduzindo que ao atender a intimação, no que se refere à infração 05, apresentara o Relatório Técnico, que descreve minuciosamente a utilização dos materiais em seu processo produtivo, comprovando que se referem a produtos intermediários e não a materiais de uso e consumo.

Para a infração 13, colacionara, por amostragem, uma série de documentos fiscais, que demonstram o efetivo retorno das mercadorias anteriormente remetidas para reparo/conserto, evidenciando que as operações objeto da autuação não eram tributáveis.

VOTO

Ressalto, a princípio, que a exigência fiscal constante dos itens do presente lançamento, está fundamentada em expressa disposição legal, estando embasada no RICMS/97 e na Lei nº. 7.014/96, não vislumbrando qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Quanto à alegação do autuado, de que as cobranças atinentes às infrações 05 e 09 seriam ilegais, por contrariarem disposição constitucional e o princípio da não cumulatividade, realço que a teor do artigo 125, incisos I e III do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de ilegalidade ou constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No mérito, verifico que através do presente Auto de Infração foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de treze irregularidades à legislação que rege o ICMS, dentre as quais o autuado acatou expressamente as infrações 01, 02, 03, 04, 06, 07, 08, 10 e 12, tendo, inclusive, afirmado que providenciaria o recolhimento dos montantes exigidos. Ressalto que essas exigências fiscais estão devidamente fundamentadas em expressa disposição regulamentar, constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática das infrações que lhe foram atribuídas. Portanto, as mencionadas infrações ficam mantidas integralmente.

O contribuinte impugnou totalmente a infração 05, que se originou da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo e ao ativo imobilizado do estabelecimento.

O autuado alegou que uma parte dos materiais se referia a produtos intermediários, os quais correspondiam ao hidróxido de sódio em solução, hidróxido de sódio centelha, potássio hidróxido centelha e hidróxido de potássio de sódio e fenol cristal, ressaltando que são indispensáveis na produção do polietileno tereftalato - PET, sendo integralmente consumidos no processo produtivo, pelo que não se poderia enquadrá-los como bens de uso e consumo. Aduziu que a falta de qualquer um deles inviabilizaria a produção, sendo indispensáveis à formação do produto final, atuando de uma forma direta ou indireta, enquanto que as suas sobras não têm nenhuma função.

Como para o deslinde da questão se fazia necessário esclarecer quais eram os produtos arrolados na autuação, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência, quando o contribuinte apresentou um Relatório Técnico, através do qual foi esclarecida a função desempenhada por aqueles materiais. À vista desse documento, o autuante manteve integralmente o lançamento.

Analizando o citado relatório, vejo que quanto aos quatro primeiros itens, foi dito pelo engenheiro da planta de produção, que eram “utilizados na neutralização dos efluentes industriais resultantes da produção do PET”. Foi esclarecido que os efluentes líquidos gerados em decorrência da produção do PET precisam ser tratados, por determinação do CEPRAM (Conselho Estadual do Meio Ambiente), para, então, serem disponibilizados no ambiente sem causar qualquer tipo de dano. E é justamente na preparação dos referidos efluentes que os materiais justamente para propiciar o aumento de sua alcalinidade, para que fi

órgão controlador do meio ambiente, sob pena de que, em suas palavras, “não teríamos a Licença de Operação e consequentemente a interrupção da produção”.

No caso do quinto elemento, o fenol cristal, foi informado que era “utilizado em laboratório com o objetivo de avaliar as condições do produto durante o processo produtivo”. Acrescentou-se que “... sem o produto acima e outros similares não teríamos o controle de qualidade durante o processo o que implicaria em desequilíbrios que poderiam resultar em danos materiais e ambientais sérios com implicações na continuidade de operação da planta industrial”.

Verifica-se, assim, que todos esses materiais arrolados naquele grupo são utilizados no estabelecimento do contribuinte com o objetivo de efetuar uma preparação dos efluentes gerados em função de sua produção, para, ao final, poderem ser descartados no meio ambiente, nos moldes aprovados pelo órgão estadual regulador, sob pena de interrupção de sua produção. Já o fenol cristal é usado em laboratório, para análise das condições de produção na fábrica, também visando o controle procedural e dos resíduos resultantes do processo industrial.

Com base nessa análise do Relatório Técnico trazido ao processo pelo contribuinte, concluo que os materiais em questão, por serem utilizados no tratamento de efluentes, não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e indispensáveis à sua composição, constituindo-se, assim, em produtos para uso e consumo do estabelecimento. Percebo que de forma diversa daquela aventada pelo impugnante, não se referem a elementos indispensáveis ao produto final, tendo em vista o seu tipo de utilização, isto é, no tratamento de efluentes e no laboratório de análises.

Assim, concluo que não cabe razão ao sujeito passivo, haja vista a demonstração de que os citados materiais não são produtos intermediários, mesmo porque, de acordo com a jurisprudência do CONSEF, através de reiteradas decisões, a exemplo do Acórdão CJF nº 0198-12/09, para que seja considerado como produto intermediário, o material deve integrar o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumido, inutilizado, gasto ou destruído a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, em cada novo processo produtivo, características não existentes nos produtos objeto desta exigência tributária.

De igual modo, sobre outros materiais arrolados na autuação, porém não abordados pelo contribuinte, efetivamente tratam-se, também, de bens de uso e consumo, a exemplo de eletrodos, tubos, curvas, uniões articuladas, selos de bombas, luvas, anéis e válvulas, restando devidamente caracterizada a exigibilidade do recolhimento do imposto.

Ao contestar a parte dessa infração que correspondeu a bens do ativo immobilizado, o impugnante salientou que tais mercadorias teriam sido equivocadamente classificadas como bens de uso pelo autuante, porém salientou que na acusação fiscal constam os dois tipos de produtos que se encontram incluídos no levantamento.

Apesar disso, o contribuinte passou a defender a tese de que seria indevida a cobrança do tributo relativo à diferença de alíquotas, tanto na aquisição de materiais destinados ao uso ou consumo ou de bens do ativo permanente, sob o entendimento de que não há fundamento legal a amparar essa exigência pelos estados. Para tanto, utilizou-se de dispositivos da Constituição Federal de 1988, do Convênio ICM nº. 66/88 e da Lei Complementar nº. 87/96, aduzindo que de acordo com o art. 12, inciso XIII da LC 87/96, restou descaracterizado o fato gerador do ICMS nas entradas de mercadorias aqui sob análise, em decorrência da admissibilidade do uso dos créditos fiscais decorrentes daquelas aquisições.

Ressalto que por meio do seu art. 6º, § 1º, a Lei Complementar nº. 87/96 autorizou os Estados a legislar a respeito do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição objeto do presente lançamento. Por sua vez a I a incidência (art. 2º) e a ocorrência do fato gerador (art. 5º). Portanto relativo à diferença de alíquota, tanto no que diz respeito às aquisições

uso e consumo, como aquelas atinentes a bens a serem incorporados ao ativo imobilizado do estabelecimento, razão pela qual a infração 05 fica mantida de forma integral.

A infração 09 se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sobre a aquisição de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, correspondendo a materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração, em laboratório e em aspectos referentes à área de segurança. Observo, inicialmente, que a despeito de na impugnação o autuado ter afirmado que teria acatado parcialmente esta infração, na manifestação seguinte ressaltou que se insurgira de forma integral contra a exigência fiscal e isto é um fato, desde quando em nenhum momento ocorreu a aceitação parcial da imposição tributária.

Ao atacar esta exigência, o autuado ressaltou que os materiais objeto do lançamento estão diretamente vinculados ao processo produtivo, exercendo função indispensável ao funcionamento de sua unidade fabril, descrevendo a função desempenhada por cada um deles na produção do polietileno tereftalato (PET), objetivando demonstrar que se tratam de matéria-prima ou produto intermediário. Juntou um Laudo Descritivo do Processo de Produção do PET, ressaltando que tais produtos integram, indispensavelmente, as suas atividades industriais. Acrescentou que a falta de qualquer um desses produtos inviabilizaria a produção.

Tratou sobre o princípio da não-cumulatividade e utilizou-se do Parecer Normativo nº. 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado, para frisar que tem direito ao crédito fiscal atinente à matéria-prima utilizada, assim como ao material secundário ou intermediário.

Verifico que ao contestar as alegações defensivas, o autuante apresentou uma descrição detalhada a respeito de todos os itens que compuseram o lançamento, quando demonstrou que a maior parte dos materiais é utilizada no tratamento de água de refrigeração, tendo as funções de biocidas, anti-incrustantes, reguladores de pH, todos voltados ao controle do desenvolvimento de bactérias, além de anti-corrosivos, os quais evitam ou retardam a corrosão das tubulações. O referido sistema já foi objeto de análise em diversos processos similares, ficando entendido que tendo em vista que os materiais em questão não são consumidos no processo industrial, haja vista que são empregados em um processo secundário, poderiam até ser dispensáveis, não integrando o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Conforme bem destacou o autuante, correspondem a materiais de uso e consumo, que se mostram relevantes no tratamento da água de refrigeração, conforme funciona a empresa, sendo, entretanto, dispensáveis, caso fosse utilizada uma tubulação mais resistente e a água usada fosse suficientemente renovada.

Já outros materiais, como o optisperse AP 4653, o optisperse AP 9360 e o optisperse betzdearborn AP 465, se referem a inibidores de corrosão, usados no tratamento de água de caldeira e sistema de vapor, não sendo, assim, imprescindíveis ao processo produtivo, por servirem apenas para proteção dos equipamentos contra a corrosão, constituindo-se, de igual modo, em materiais de uso e consumo.

Enquanto isso, o acetileno gás, o argônio comercial e o gás argônio são usados para corte e solda de peças, revestindo-se, igualmente, como materiais de uso e consumo, já que não são consumidos no processo produtivo, nem compõem o produto final.

Por outro lado, o ar medicinal serve para proteção respiratória em ambientes contendo gases tóxicos, referindo-se a material de segurança pessoal, enquanto que o gás comercial nitrogênio e o nitrogênio líquido são usados na purga do sistema, na prevenção e segurança operacional. Assim, esses materiais não podem ser tidos como, também, como materiais de uso e consumo.

Como o produto lowinox serve ao controle da qualidade da água de refrigeração e o nitrogênio consumo é usado na segurança do processo, ambos necessariamente se constituem em materiais de uso e consumo.

Em reforço a essas conclusões, saliento que de acordo com a descrição das funções desempenhadas pelos materiais em questão, disponibilizada pelo próprio impugnante, todos eles se prestam as seguintes utilidades: manutenção das instalações industriais, como gás para corte e solda de peças; garantia de ar puro do ambiente e/ou de equipamentos com a presença de substâncias tóxicas; tratamento da água de resfriamento do processo produtivo, como inibidor de corrosão; dispersante para metais sólidos e fosfato no tratamento de água; anti-espumante no tratamento de água; redução dos riscos de incêndio/explosão; bactericida no tratamento dos sistemas de água de resfriamento e estabilizante de acidez e antioxidante.

Uma simples análise dessas descrições por si só já bastaria para me convencer quanto ao acerto do procedimento fiscal. Acrescento que para que os materiais sejam considerados como produtos intermediários, é necessário que não apenas sejam consumidos no processo produtivo, mas, concomitantemente, integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme está previsto no art. 93, § 1º do RICMS/BA. Conforme demonstrei acima, com base nos esclarecimentos do autuante e em conformidade com informações prestadas pelo próprio contribuinte, no que concerne ao emprego e à finalidade dos materiais em questão, em relação ao processo produtivo, comprovo que o lançamento está correto.

Friso que em conformidade com o disposto no art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA, somente “*a partir de 01/01/2011, será admitida a utilização do crédito fiscal em relação aos bens ou materiais destinados o uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, 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*”.

Por fim, ressalto estar consolidado este entendimento na jurisprudência deste Conselho de Fazenda, de acordo com reiteradas decisões, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras de Julgamento Fiscal, a exemplo dos Acórdãos JJF 0032-04/08, CJF 0201-11/06, CJF 0129-11/07 e CJF nº. 0198-12/09.

Desta forma, como entendo que a infração 09 não merece nenhum reparo, a mantendo integralmente.

No que concerne à infração 11, vejo que se referiu à falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

Ao se insurgir contra esta infração, visando comprovar a efetiva saída do país das mercadorias objeto da exigência, o contribuinte anexou os seguintes documentos: a própria Nota Fiscal nº. 7.942, apontada pelo autuante, na qual se encontra indicado o Pedido do Cliente, sob nº 1060631”; a Fatura Comercial (*Commercial Invoice*) que se trata do documento em referência (nº 1060631) e que acobertou a operação de venda de mercadorias para o exterior; o Registro de Exportação nº. 06/0327660-001, emitido pelo SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior); e o Conhecimento de Embarque (*Bill of Lading*), de nº ANRM669996627557.

Após analisar os referidos documentos, constatei que, a despeito de o autuante não tê-los acatado, sob a alegação de que o registro de exportação poderia ter sido cancelado posteriormente, todos guardam vinculação uns com os outros, de modo que existe uma perfeita identidade entre eles, o que me conduz a concordar com o impugnante, haja vista que esses documentos se revestem de prova bastante de que a exportação efetivamente se concretizou. Ade reportam à mesma quantidade de mercadorias relacionadas na n^o produto objeto da exportação.

Acrescento que, além disso, tendo consultado o coordenador vinculado à Gerente de Comércio Exterior da Secretaria da Fazenda, João Melo dos Santos Filho, obtive a resposta de que ocorreu a efetiva exportação, conforme registro extraído do Siscomex – Exportação, concernente ao Despacho nº. 2060276350/9, cuja situação se refere à “averbação automática”. Consta nesse documento a indicação de que a operação se refere ao Registro de Exportação nº 06/0327660-001 e à Nota Fiscal nº 7.942, informações estas que comprovam, definitivamente, que a exportação foi efetivada, o que torna esta infração descharacterizada.

Por fim, a infração 13 tratou da falta de recolhimento do ICMS, em razão de o contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referindo-se às seguintes situações: remessas para conserto, demonstração e locação, sem a comprovação do retorno; saídas para município da Região Norte, que não faz parte da Zona Franca de Manaus nem é zona de livre comércio; e outras saídas sem tributação. O autuado concordou com a exigência atinente às Notas Fiscais de nº.s 15.178, 15.179, 15.180 e 15.610, relativas a saídas de mercadorias para o Município de Porto Velho, afirmando que iria recolher o imposto devido.

Discordou, entretanto, do lançamento referente a remessas de bens para conserto ou reparo, aduzindo que ocorreu o retorno dos referidos bens, dentro do prazo legal, tendo juntado, por amostragem, a documentação que visava comprovar que as mercadorias relativas às Notas Fiscais de nº.s 3.900, 4.434, 8.598, 9.308, 10.563, 17.978 e 18.194 tinham sido devolvidas, afirmando ter ocorrido a mesma situação com grande parte dos bens remetidos por meio daquelas operações.

Contestou, também, a operação de remessa por conta e ordem de terceiro, no caso da Nota Fiscal nº. 6.272, frisando que a operação se dera como remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente, sem que a mercadoria transitasse pelo estabelecimento adquirente.

Consigno que tendo em vista que o contribuinte juntara documentos relativos a esta infração, apenas por amostragem, em razão de sua grande quantidade, e que o autuante acatara parcialmente as provas trazidas pela defesa, porém não elaborara novo demonstrativo, na diligência solicitada por esta 1ª JJF foi requerido que após intimar o impugnante a apresentar as demais provas que alegara dispor, o autuante reavaliasse o lançamento, tomando por base os elementos fornecidos pelo sujeito passivo.

Verifico que tendo sido regularmente intimado, o contribuinte trouxe aos autos novos elementos de prova atinentes a uma parcela das operações de remessa para conserto, os quais foram devidamente analisados e acatados pelo autuante, que elaborou um novo demonstrativo às fls. 228 a 230, indicando os valores remanescentes, com os quais concordo inteiramente, haja vista que foram consideradas de forma correta todas as provas oferecidas, tanto na impugnação como em atendimento à mencionada intimação. Assim, foram excluídas da autuação as exigências relativas às Notas Fiscais de nºs 2.777, 3.617, 3.900, 6.267, 7.613, 7.743, 8.011, 8.598, 9.308, 10.563, 17.978 e 18.194, tendo em vista que o seu retorno foi devidamente evidenciado.

De igual forma, acompanho a conclusão do autuante quanto à manutenção da cobrança referente às Notas Fiscais de nº.s 4.434 e 7.273, haja vista que foi comprovado o retorno apenas parcial dos itens constantes desses documentos, os quais, entretanto, não tinham sido objeto do lançamento. Também concordo com a manutenção da exigência referente à Nota Fiscal nº. 6.272, desde quando não foi comprovada a emissão do documento fiscal com o destaque do ICMS devido. Assim, a infração 13 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$147.771,71, em conformidade com a tabela que apresento em seguida:

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
03/2005	1.085,54
04/2005	8.210,41
06/2005	14.604,60

08/2005	102,41
10/2005	3.934,70
11/2005	131,08
12/2005	1.024,10
01/2006	5.734,94
02/2006	102,41
03/2006	2.048,19
04/2006	8.181,82
05/2006	1.227,82
06/2006	368,67
07/2006	9.283,68
08/2006	614,46
09/2006	3.686,75
11/2006	1.787,84
12/2006	28.747,06
01/2007	2.796,92
03/2007	4.090,91
04/2007	11.629,72
05/2007	409,64
07/2007	3.818,18
08/2007	11.283,91
10/2007	12.157,85
12/2006	6.775,57
01/2008	3.932,53
TOTAL	147.771,71

Cabe consignar que, movida pelo entendimento de que se faz necessário buscar as provas em favor do quanto suscitado nos autos, para que seja atendido o princípio da verdade material, e também para atender pleito do sujeito passivo nesse sentido, esta 1ª JJF determinou a realização de diligência, para que fossem carreados ao processo os elementos de prova que o contribuinte alegara ser detentor. A despeito disso, foram apresentados apenas alguns documentos fiscais, os quais, conforme explanado acima, foram devidamente apreciados. Vejo que, entretanto, o impugnante ainda pleiteou mais tempo para trazer outros elementos probantes, solicitação que não pode ser acatada, pois a análise e decisão sobre o processo não pode se perpetuar indefinidamente, mesmo porque tendo sido dada, mais uma vez, a oportunidade de se pronunciar sobre o resultado da diligência, isto sessenta dias após a determinação da realização desta, ainda assim o autuado não juntou nenhum elemento novo.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 269194.0036/09-9, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$293.507,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$293.270, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, alínea “a” e V, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR