

PROCESSO - A. I. Nº 269194.0036/09-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A.
RECORRIDOS - BRASKEM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0369-01/10
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 04/07/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0152-11/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. 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. 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. 4. SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO E PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apresentação de documentos fiscais, em sede defensiva, comprova o retorno parcial de mercadorias remetidas para conserto. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 01, do RPAF/99, interpostos pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0369-01/10 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 13 infrações, sendo objeto de Recurso de Ofício as infrações constantes dos itens 11 e 13 e de Recurso Voluntário as constantes dos itens 5, 9 e 13, todas abaixo descritas:

INFRAÇÃO 5 – 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;

INFRAÇÃO 9 – 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;

INFRAÇÃO 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;

INFRAÇÃO 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 Relator da Junta de Julgamento Fiscal, de início, em seu voto consignou que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações que lhe foram imputadas nos itens 1, 3, 3, 4, 6, 7, 8, 10, descritas na peça inicial da autuação, apenas contestando as descritas nos itens 5, 9, 11 e 13, esta última apenas parcialmente. Consignou, ainda, que as infrações reconhecidas estão devidamente fundamentadas, devendo, assim, ser mantidas. Em relação às infrações contestadas, assim se manifestou a JJF, “*in verbis*”:

INFRAÇÃO 5:

“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. Analisando 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 em questão são utilizados, justamente para propiciar o aumento de sua alcalinidade, para que fiquem numa faixa aceita pelo 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 aventureada 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 imobilizado, 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 Lei Estadual nº. 7.014/96 define a incidência (art. 2º) e a ocorrência do fato gerador (art. 5º). Portanto, é legal a exigência do ICMS relativo à diferença de alíquota, tanto no que diz respeito às aquisições de materiais destinados ao 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.”.

INFRAÇÃO 9:

“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 contra explosões, funcionando na segurança operacional. Assim, esses materiais não podem ser tidos como produto intermediário e sim, 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 tóxicos; 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.”.

INFRAÇÃO 11:

“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. Ademais, todos os documentos se reportam à mesma quantidade de mercadorias relacionadas na nota fiscal, compreendendo 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, obteve a resposta de que ocorreria 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 descaracterizada.”.

INFRAÇÃO 13:

“...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, afirmado que iria recolher o imposto devido. Discordou, entretanto, do lançamento referente a remessas de bens para conserto ou reparo, aduzindo que ocorreria 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, afirmado 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 nº.s 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... 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.”.

Ao final do voto, a JJF de ofício recorre da sua Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário – fls. 281 a 316 - quanto às infrações descritas nos itens 05, 09 e 13 da peça inicial da autuação, aos seguintes argumentos, em síntese:

INFRAÇÃO 5 – Reiterando seus argumentos defensivos alega que não é devido o pagamento do ICMS a título de diferença de alíquotas, pois as mercadorias adquiridas têm a natureza de produtos intermediários, aplicados em seu processo produtivo e integrando os custos dos produtos por ela fabricados; sendo, ainda, algumas destas mercadorias bens do seu ativo fixo, não havendo também de se falar em exigência da diferença de alíquotas, por falta de previsão em lei comentar para a referida exigência.

Reitera que os produtos objeto da autuação, conforme Relatório Técnico elaborado por engenheiro de produção da empresa e colacionados aos autos a pedido da JJF, são indispensáveis ao seu processo produtivo, não sendo bens de uso e consumo, já que o hidróxido de sódio em solução, o hidróxido de sódio centelha, o potássio hidróxido centelha e o hidróxido de potássio de sódio são utilizados na neutralização dos efluentes industriais resultantes da produção do seu produto PET – Polietileno tereftalato – e que, conforme determinam as normas ambientais, integram o próprio processo de industrialização, estando a empresa obrigada à realização de tratamento prévio de suas águas e efluentes, ao tempo que faz longa explanação sobre tal tratamento e as normas que o orientam. Informa, ainda, que o produto fenol cristal é utilizado em

laboratório para realização de teste no produto final, sendo indispensável no seu processo produtivo, não se classificando como bens de uso e consumo, ao tempo que finaliza citando e transcrevendo a Decisão Normativa CAT nº 01/2001, do Estado de São Paulo que permitiria crédito de tais bens.

Também alegou que em relação aos demais bens objeto da autuação, são bens destinados ao seu ativo imobilizado – partes e peças do seu maquinário industrial - equivocadamente classificados pela autuação como bens de uso e consumo, e que ainda não merece subsistir a exigência fiscal porquanto não há fundamento legal que permita sua cobrança pelos Estados, por inexistência de previsão na lei complementar do ICMS – LC 87/96 – já que a regra do art. 155, §2º, VII, “a”, VII, é norma de eficácia limitada, que dependeria de regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

INFRAÇÃO 9 – Também reitera seus argumentos defensivos de que os produtos objeto de glosa dos créditos em suas aquisições são produtos intermediários utilizados no processo produtivo do PET, apresentando um quadro demonstrativo com a função de cada um deles em sua atividade fabril, cujas funções estariam corroboradas no Laudo Descritivo do Processo de Produção do PET, anexado em sede defensiva. Aduz que seu direito ao creditamento está consubstanciado no art. 93, I, “b”, do RICMS/BA e no Parecer Normativo nº 01/81 da PROFI, e que tais produtos são aplicados em procedimentos considerados obrigatórios no bojo do seu processo de industrialização, de modo a se encartarem na categoria de produtos intermediários.

INFRAÇÃO 13 – Contesta a manutenção de parte da exigência fiscal em relação às notas fiscais vinculadas às operações de remessa de bens para conserto ou reparo, alegando que houve o retorno dos referidos bens no prazo regulamentar, embora não tenha conseguido apresentar todos os documentos comprobatórios do retorno de tais mercadorias, mas, que continua envidando esforços para tal junto ao seu setor fiscal. Alega que apesar de ter juntado parte dos documentos comprobatórios, a JJJF apenas excluiu os valores a esses relacionados, mantendo a parte não comprovada, mas, que, diante da apresentação de parte destes documentos, deveria julgar totalmente improcedente a exigência fiscal, ainda que estes tivessem sido apresentados por amostragem, ou diligenciar para que fiscal estranho ao feito verificasse tais documentos.

Em relação à exigência fiscal nas operações de remessa por conta e ordem de terceiros, alega que a operação acobertada pela Nota Fiscal nº 6272 se refere ao CFOP 6924 – remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria – que ampara a operação de remessa de mercadoria pelo fornecedor, a pedido do adquirente, diretamente a um terceiro estabelecimento, que a empregará na industrialização encomendada pelo citado adquirente, operação acobertada por suspensão do ICMS, sem destaque, portanto, já que o destaque ocorrerá na nota fiscal de venda em nome do adquirente. Aduziu, ainda, que não se pode falar em retorno da mercadoria industrializada ao seu estabelecimento, já que esta seguirá diretamente para o adquirente, após a industrialização.

Por fim, alega que em relação às demais operações abarcadas por este item da autuação, não logrou localizar a documentação que respalda o seu direito, mas continuará envidando esforços para apresentá-la.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fl.337, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que em relação às infrações descritas nos itens 5 e 9 acompanha integralmente as conclusões da Primeira Instância, que se fundaram no relatório técnico elaborado pelo próprio contribuinte, estando a Decisão recorrida em perfeita consonância com a jurisprudência do CONSEF, que não enquadra como produtos intermediários os elementos utilizados para tratamento de efluentes, refrigeração da tubulação e anticorrosivos, ao tempo que cita os Acórdãos CJF nºs 0201-11/06, 0129-11/07 e 0198-12/09. Quanto à infração descrita no item 13, aduz que a questão é meramente de prova, já que em relação às notas fiscais remanescentes o contribuinte não trouxe qualquer elemento para comprovar o retorno no prazo legal de 180 dias,

pelo que cabe a presunção de que foram comercializadas, sendo, assim, procedente a respectiva exigência do ICMS.

VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, cabível diante da desoneração integral dos valores exigidos na infração descrita no item 11 da peça inicial da autuação e da desoneração de parte dos valores correlatos à infração descrita no item 13, de logo devemos consignar que não merece reforma a Decisão recorrida, porquanto proferida em estrita consonância com as disposições legais e regulamentares pertinentes às matérias tratadas nas referidas exigências fiscais, bem como em consonância com os elementos e documentos constantes dos autos, inclusive os trazidos pelo sujeito passivo em sede de impugnação.

E, de fato, quanto à infração descrita no item 11 - onde se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por nota fiscal emitida para acobertar operação de exportação no mês de março de 2006, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação – restou comprovado pelo sujeito passivo que a operação, de fato, ocorreu, devidamente acobertada pela Nota Fiscal nº 7942, emitida em 08/03/2006, conforme Registro de Exportação extraído do sistema SISCOMEX, de nº 06/0327660-001 e Conhecimento de Embarque nº ANRM 669996627557 – anexados pelo contribuinte às fls. 142, 144 e 146, respectivamente – onde podemos verificar que nestes documentos consta o mesmo número da fatura comercial(pedido do cliente) de nº 1060631, emitida em 03/03/2006, constante da nota fiscal em referência, ainda coincidindo a mercadoria e o seu quantitativo. Cabe, ainda, o registro do Relator da JJF no sentido de que obteve informação da própria SEFAZ, através da Coordenação de Comércio Exterior, que a exportação, de fato, ocorreu, conforme Despacho de Exportação de nº 2060276350/9, que se reporta aos demais documentos acima citados, o que comprova, definitivamente, a exportação em tela e torna insubstancial a exigência fiscal.

Em relação ao item 13 – onde se imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas – referem-se a operações de natureza diversas- 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.

A desoneração efetuada pela Primeira Instância refere-se às operações de remessa para conserto, em decorrência do sujeito passivo ter comprovado, na sua Impugnação e em diligência posteriormente requerida pela JJF, o retorno das mercadorias remetidas em relação a algumas das notas fiscais objeto da autuação – arroladas no demonstrativo de fls.68 a 71 dos autos – especificamente as Notas Fiscais 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, através das notas fiscais de devolução acostadas às fls. 147 a 153 e 210 a 224, o que foi devidamente corroborado pelo próprio fiscal autuante, e ensejou elaboração de novo demonstrativo de débito de fls. 228 a 230, o que acarretou a exclusão dos valores lançados na autuação, correlatos a tais documentos fiscais, tornando Procedente em Parte a referida infração.

No pertinente ao Recurso Voluntário, comungamos com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de negar seu provimento, por entendermos correta a Decisão recorrida ao manter integralmente as exigências fiscais descritas nos itens 5 e 9 e parcialmente a exigência fiscal descrita no item 13 da autuação.

Em relação à infração descrita no item 5 – que se refere à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo e ativo do estabelecimento autuado – parte dos produtos objeto da autuação, constantes das notas fiscais constantes do demonstrativo de fls. 28 a 41, conforme informado pelo próprio sujeito passivo, são produtos químicos como hidróxido de sódio em solução, hidróxido de sódio centelha, potássio

hidróxido centelha e hidróxido de potássio de sódio e fenol cristal. A outra parte, como afirma o autuante, são materiais e bens, tais como manômetros, eletrodos, tubos, curvas, uniões articuladas, selos de bombas, flanges, mancais, luvas, anéis pressostatos e válvulas.

É cediço que a matéria em apreço é uma das mais controversas no ICMS, já que a definição da real natureza do produto, se produto intermediário ou simples material de uso e consumo, determinará ou não a incidência do ICMS a título de diferença de alíquotas na operação interestadual, como a possibilidade de utilização de crédito fiscal.

Em relação aos produtos químicos acima referenciados, cuja afetação no processo produtivo da empresa resta devidamente esclarecida pelas informações do autuante e do autuado, inclusive mediante Relatório Técnico anexado por este último aos autos, este Conselho de Fazenda, como bem consignou o Relator da JJF e da PGE/PROFIS, vem posicionando-se no sentido de que os mesmos não se caracterizam como produtos intermediários, visto que, embora de fato importantes na atividade fabril dos contribuintes, não se subsomem na referida categoria, a permitir afastamento da exigência fiscal em tela, ou até mesmo a permitir crédito fiscal em suas aquisições.

Assim, a simples leitura da real afetação destes produtos no processo de industrialização do estabelecimento autuado, permite-nos concluir, no mesmo sentido da Decisão recorrida, que são materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários, inclusive utilizados fora da linha de produção da empresa, na limpeza e tratamento de efluentes e no laboratório como controle de qualidade do produto fabricado.

Também em relação à infração descrita no item 9 - que se refere à glosa de créditos na aquisição de produtos relacionados no demonstrativo de fls. 57 a 64, a saber: hipoclorito de sódio, ar medicinal, gás argônio, argônio comercial, Flogard, oxigênio, Foamtrol, Dianodic, Optisperse, Steamate, inibidor de corrosão de água de resfriamento, inibidor de corrosão, Corresshield, Thiobs e nitrogênio líquido – também entendemos não merecer reforma a Decisão recorrida.

E, de fato, tais produtos são utilizados pelo estabelecimento autuado na manutenção de instalações industriais como gás para corte e solda de peças, para garantir ar puro para manutenção ou limpeza de ambientes e ou equipamentos; no tratamento de águas de resfriamento como inibidor de corrosão; como dispersantes para metais sólidos suspensos; como antiespumante; purga de sistemas reacionais evitando formação de mistura explosiva na segurança do processo produtivo; como bactericida; inibidor de corrosão no tratamento dos sistemas de água das torres de resfriamento; água de caldeira e sistema de vapor e como estabilizante de acidez e antioxidante.

Registre-se que estabelece expressamente o art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/BA, que dará direito a crédito fiscal, no processo de industrialização, os insumos, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.

A definição de insumos, catalisadores e material de embalagem não gera maiores dúvidas. No entanto, quanto ao produto intermediário, a míngua de definição na legislação do ICMS na Bahia, a doutrina e algumas legislações, como a de Minas Gerais, conceitua-o como aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, também, o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente no curso da industrialização.

Em verdade, o Parecer Normativo PROFI nº 01/81, citado pelo recorrente, traz um “norte” ao enunciar que:

“É de se ver, no entanto, que a identidade física de determinado bem nem sempre é bastante para que se conclua por uma inclusão, entre os produtos intermediários ou entre os bens de produção ou instrumentais. É a afetação do bem, em razão de sua participação e utilização no processo industrial de um determinado produto, geralmente evidenciada na correta contabilização, que nos dará elementos para sabermos se sua aquisição gera crédito fiscal, ou não. Assim, uma aquisição de tinta pode ser para consumo próprio ou para ser utilizada na produção. Uma substância gasosa pode ser considerada um bem de uso e consumo (desinfetar ou aromatizar o

ambiente do estabelecimento) pode ser considerada um bem de produção (componente de uma máquina como gás cativo em serpentina de refrigeração), ou produto intermediário (catalisador ou função de criar condições de reação química durante o processo de produção), ou mesmo matéria-prima (como utilizada para compor certos aerosóis).".

E é com base neste “norte” que este Conselho de Fazenda vem sedimentando seu entendimento no sentido de que é essencial para o deslinde da questão a análise sobre a natureza dos materiais empregados pelos contribuintes através da verificação da sua afetação no processo produtivo do contribuinte.

Assim, dentro deste “norte” e da descrição da afetação dos produtos objetos da autuação no processo produtivo da empresa, constante dos autos, entendemos correta a Decisão recorrida em relação ao item 5, quanto aos produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, ainda que se reconheça a importância deste processo para o ambiente e a existência de rígida legislação neste sentido, como, também, assim nos posicionamos quanto ao produto Fenol Cristal, utilizado no laboratório da empresa para avaliação de qualidade do produto final, já que estes não se integram ao produto final, como elemento indispensável ou necessário à sua produção.

No que se refere aos demais produtos deste item, o recorrente cinge-se a alegar que são bens do ativo, e que não há na lei complementar do ICMS, atualmente vigente – LC 87/96 – regra que permita sua exigência fiscal pelos estados. No entanto, primeiramente devemos consignar que parte destes são eletrodos, tubos, luvas, válvulas, curvas, uniões articuladas, selos de bombas e ainda partes e peças de maquinário que não se constituem em bens do ativo, e sim materiais de uso e consumo.

Quanto ao argumento do recorrente de falta de fundamentação na lei complementar do ICMS, este não merece a mínima guarida. A regra constitucional disposta no art. 155, inciso II, §2º, inciso VII, “a” e VIII da Constituição Federal, abaixo transcrita, é auto-aplicável, não necessitando de regulamentação, o que é reforçado no próprio texto constitucional, que, ao disciplinar a competência da lei complementar no âmbito do ICMS, no inciso XII do referido dispositivo, não elenca entre estas atribuições, a fixação desta hipótese de incidência, até porque o legislador constitucional preocupou-se em esgotar no bojo da Carta Magna todas as hipóteses de incidência do ICMS.

Registre-se, ainda, como bem consignou o Relator da JJF, que a Lei Estadual nº. 7.014/96 define a incidência e a ocorrência do fato gerador ICMS relativo à diferença de alíquota, em seus artigos 2º e 5º, sendo, assim, legal a exigência fiscal, tanto no que diz respeito às aquisições de materiais destinados ao uso e consumo, como aquelas atinentes a bens a serem incorporados ao ativo imobilizado do estabelecimento,

Por fim, quanto à irresignação do recorrente quanto à manutenção da exigência fiscal do item 13, em relação à parte das operações de remessa para conserto, ressaltamos que o contribuinte não trouxe aos autos os documentos comprobatórios de que houve a efetiva devolução dos produtos remetidos para este fim, embora venha afirmado desde a defesa que os apresentará. À míngua desta comprovação, correta a Decisão recorrida ao manter a exigência fiscal, descabendo diligência por parte do órgão julgador para trazer aos autos tais provas, já que o próprio contribuinte informa que estas não foram encontradas até o momento. Registre que as provas apresentadas foram acatadas pela JJF e pelo autuante, o que importou na redução do *quantum* inicialmente lançado.

Quanto aos argumentos apresentados em relação à Nota Fiscal nº 6.272 – emitida pelo recorrente e que se referia à remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente - não merecem guarida, porquanto não comprovou o recorrente que esta operação está vinculada à operação de venda a tal adquirente, já que não apresentada a nota fiscal que acobertaria tal operação, alegando seu extravio.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo e homologando a Decisão recorrida para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração

epigrafado, devendo ser homologados os valores recolhidos, conforme documentos de fls. 322 a 335.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269194.0036/09-9**, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$293.507,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$293.270,87 e 150% sobre R\$236,64, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS