

A. I. N° - 269190.0006/11-3  
AUTUADO - BASF S/A.  
AUTUANTES - SÉRGIO BORGES SILVA e CRIZANTO JOSÉ BICALHO  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET 09.11.2011

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0275-05/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. **b)** LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. **c)** LANÇAMENTO DE CRÉDITO FISCAL SEM LASTRO DOCUMENTAL. **d)** LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infrações reconhecidas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. **a)** DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. **b)** DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. Infração reconhecida. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE INICIADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. Infração reconhecida. 3. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provado erro de escrituração nas operações de entradas. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2011, com um total de dez infrações, com o valor histórico de R\$311.742,38, a seguir, enumeradas:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 19.261,46, com multa de 60% sobre o valor da obrigação principal.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade, no valor de R\$ 1.463,78, acrescido de multa de 60%.
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$52.605,53, com multa de 60%.
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$4.474,11, acrescidos de multa de 60%.
5. Recolhimento a menor do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Apurou a menor o ICMS diferido na entrada de utilidades, vapor, água desmineralizada, tendo deixado de fora do cálculo algumas operações de entrada com os referidos produtos, no valor de R\$83.080,15, acrescido de multa de 60%.
6. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, no valor de R\$33.809,69, acrescido de multa de 70%.

7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. O contribuinte fez indevidamente lançamento de crédito de ICMS no Registro de Apuração no valor de R\$97.801,21, acrescido de multa de 60%.
8. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade no valor de R\$9.198,56 com multa de 60%.
9. Deixou de recolher ICMS referente à diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve início em outra unidade da federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, no valor de R\$3.679,94, com multa de 60%.
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. O autuado tomou crédito a maior referente à prestação de serviços de transportes interestaduais por ele tomados em operações de saída de produção própria destinada a clientes em outras UF com frete CIF, no valor de R\$ 6.367,95, com multa de 60%.

O impugnante reconheceu a procedência das infrações 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9 e 10 (fls. 130), confirmando o pagamento das mesmas, e contestando apenas as infrações 1 e 6. Assim, a lide ficou resumida a estas duas infrações, que constam da impugnação apresentada pelo autuado.

INFRAÇÃO 1 - lançamento de ICMS diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, e não integrante do processo produtivo, totalizando o valor histórico de R\$19.261,46, com incidência de multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saída de mercadorias tributadas e efetuadas sem a emissão de documento fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, que totaliza o valor histórico de R\$33.809,69, com multa de 70%.

Em sua impugnação apresentada às fls. 129/140, o impugnante aduz que quanto à infração 1, o autuante fez lançamento tributário sob o argumento de que a partir de agosto de 2007, a impugnante utilizou-se indevidamente do crédito fiscal referente às aquisições de nitrogênio, e que tal substância constitui material de uso e consumo do estabelecimento; afirma que o nitrogênio é um produto intermediário, necessário ao processo produtivo, conforme laudo anexo (doc.03, fl. 187), que afirma ser o nitrogênio utilizado como insumo para inertização do sistema (vasos, tanques de processos e carretas) além de controlar a estabilização da pressão em vasos e colunas; é também usado nos serviços de purgas e descontaminações de tanques, vasos, tubulações e equipamentos; finalmente, é utilizado como energia auxiliar na transferência de fluidos por diferencial de pressão ou uso em bombas de diafragmas. Afirma que a inertização é essencial para a segurança do processo, pois evita formação de atmosfera explosiva dentro dos equipamentos devido à inexistência de oxigênio e que o nitrogênio é fundamental para a linha de produção, pela segurança oferecida. Pede diligência no sentido de confirmar se o nitrogênio faz ou não parte do processo de fabricação do produto final, pois o nitrogênio é gás indispensável para o regular desenvolvimento do processo de fabricação; que a empresa se utilizou do crédito fiscal, de acordo com o previsto no Art. 93, I, “b” do RICMS/BA, transcrevendo trechos do laudo técnico apresentado ao processo (fl. 187). Apresenta decisões do STJ reconhecendo como legal o crédito fiscal de produtos intermediários. Pede perícia a fim de atestar a veracidade dos seus argumentos.

Quanto à infração 6, aduz que não houve omissão de saída, mas erro material de preenchimento da Declaração de Importação (DI), relativa à importação do produto com outro código, e assim, gerou a inexistência do mesmo em estoque, e a saída se deu corretamente conforme atesta o documento do 04 (fl. 187/192); que a impugnante importou 9.700kg de aMDEA 210kg por meio da DI 07/1114420-0, de 20/08/2007, mas por equívoco registrou como se fosse 9700kg de aMDEA 200kg. Posteriormente vendeu a mercadoria por meio da NF 13596, mas por descuido não procedeu à retificação da Nota Fiscal de Entrada nº 1077, para que passasse a ser de aMDEA 210kg e não 200kg; por fim justifica que ficou demonstrado o equívoco em sua escrituração fiscal; conclui pedindo pela nulidade do Auto de Infração, e que se assim não for entendido pelo CONSEF, o que se verifica é que os juros de mora não poderiam estar sendo cobrados pela taxa SELIC e requer revisão desta taxa.

Os autuantes, em sua informação fiscal (fls. 195/199) aceitam os esclarecimentos do impugnante acerca da infração 6, que trata da omissão de mercadoria aMDEA de 200kg, cuja infração totaliza R\$33.809,69, pois os documentos anexados ao processo atestam o equívoco na emissão da nota fiscal de entrada, considerando-se a coincidência de valores e volumes apresentados, que evidenciam a boa fé do impugnante. No entanto, quanto à infração 1, entendem que o laudo técnico apresentado pelo impugnante afirma que o nitrogênio não é um insumo do processo de produção da dimetiformamida (produto final da BASF), mas sim um insumo para inertização dos vasos, tanques de processo e de carretas, além de ser utilizado em serviços de purga, descontaminações de tanques, etc; que o conteúdo do laudo não destoa das explanações que foram dadas à fiscalização pelo gestor técnico do processo da impugnante; que o nitrogênio não participa de qualquer reação química no processo, embora possa ser considerado essencial do ponto de vista da segurança, e também utilizado para purga e limpeza. Assim, não possui relação direta entre quantidade de produto final produzida e a quantidade de nitrogênio consumida, não podendo ser considerado produto intermediário; acrescenta que nas fls 97 a 100 do PAF, onde constam cópias do inventário, a BASF ali elenca produtos acabados: dimetilaminas trimetilaminas; os insumos: metanol, metilado de sódio; embalagens – tambores e lacres, e entre os itens de consumo: nitrogênio, o primeiro da lista.

No caso em questão, os autuantes afirmam que o nitrogênio não é consumido no processo de produção das aminas, mas em atividades auxiliares, não se constituindo em produto intermediário. Transcreve trecho do acórdão CJF 0016-12/03 que ao julgar infração similar, diz que “... não há como se possa rotular o nitrogênio líquido como insumo nem como produto intermediário já que o consumo desse produto ocorre em etapa distinta do processo produtivo, não tendo nenhuma afetação com o produto final....”

Finalizam expondo que o contribuinte recebeu cópias dos autos e dos demonstrativos e documentos que integram o processo, sendo cumpridas todas as formalidades legais, não havendo cerceamento de defesa e pede pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

## VOTO

Tendo o impugnante reconhecido à procedência dos itens de 2 a 5 e de 7 a 10, fica a lide do presente processo administrativo fiscal, restrita aos itens 1 e 6. Assim, ponderando o primeiro pedido do impugnante, descarto o procedimento de diligência para verificação “*in loco*” da aplicação do nitrogênio, se este faz parte ou não do processo produtivo, por considerar satisfatória às provas apresentadas tanto pelo autuante como pelo impugnante, sendo irrelevante para o julgamento o eventual relatório da diligência a respeito do assunto, pois ambos, autuante e impugnante não discordam quanto à forma da participação do nitrogênio no processo, mas apenas quanto à natureza jurídico-tributária desta aplicação, se produto intermediário ou de consumo.

O item 6 teve a impugnação acatada pelos autuantes. Da análise das provas apresentadas pela impugnante (DI, notas fiscais) conclui-se que de fato houve um erro na classificação do produto, ao trocar se a referência 200kg por 210kg, o que gera distorção no cálculo do estoque. Infração elidida.

No item 1, resta comprovado que o nitrogênio é utilizado como elemento necessário à inertização do sistema de vasos, tanques e controla a estabilização da pressão em vasos e colunas, além das purgas e descontaminações de tanques, vasos, tubulações e equipamentos. Os autuantes não discordam do modo como é utilizado, não havendo divergência do laudo técnico apresentado, razão pela qual considero inócuas a diligência. A diferença reside no fato de que os autuantes consideram tal aplicação como sendo material de uso e consumo, ao passo que a impugnante considera como produto intermediário na produção de seus produtos finais.

É inquestionável a importância do nitrogênio na cadeia produtiva da impugnante, ao garantir a segurança do processo ao extraí-lo oxigênio, evitando explosões, assim como na purga e inertização de vasos, tanques, etc, como foi fartamente descrito no relatório. Quanto a isto, é evidente que, tanto a impugnante como os autuantes não apresentam divergência, havendo apenas discordância quanto ao fato de ser ou não produto intermediário.

Esta é, de fato uma das questões mais polêmicas que envolvem o ICMS por conta de não existir nenhuma legislação federal que defina, para fins de ICMS, o que diferencia um produto intermediário do material de uso e consumo, não havendo, portanto, unidade de pensamento acerca deste assunto, ficando cada Estado da Federação, encarregado de aplicar seu entendimento a cada caso concreto, visto que a legislação contempla o crédito fiscal nas aquisições de produtos intermediários e não admite tal procedimento para material de uso e consumo, perpetuando um conflito de interesses entre os contribuintes e os entes tributantes estatais. Assim, há quem considere que todos os materiais empregados e consumidos num processo industrial estejam integrados ou não ao produto final, são produtos intermediários e outros entendimentos são mais restritivos, exigindo integração ao produto final, para que faça jus ao crédito, obedecendo ao princípio da não cumulatividade, e esse é o entendimento predominante nas decisões administrativas do CONSEF.

Tal entendimento encontra respaldo em decisões judiciais, que restringem a definição de produto intermediário, como podemos ver pela Apelação Cível, abaixo transcrita, da lavra do Juiz Miguel di Pierro, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em processo que envolveu o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, que é um imposto sobre valor agregado, de competência federal, mas de características idênticas ao ICMS inclusive quanto à obediência ao princípio da não-cumulatividade e o consequente creditamento do valor já pago em operações anteriores:

AC 3574 SP 2002.03.99.003574-3

Relator(a): JUIZ MIGUEL DI PIERRO

Julgamento: 18/10/2006

Publicação: DJU DATA:29/01/2007 PÁGINA: 258

**EMENTA: TRIBUTÁRIO - IPI - CREDITAMENTO - MATERIAL INTERMEDIÁRIO CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO - NÃO INTEGRAÇÃO AO PRODUTO FINAL - IMPOSSIBILIDADE.**

1. *O inciso II do parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição da República dispõe que o IPI será não-cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.*
2. *O princípio da não-cumulatividade tem como objetivo impedir a incidência sucessiva do tributo nas fases da produção de determinado bem, permitindo que seja descontado o valor pago na etapa anterior. Com isso, não haverá incidência de tributo sobre tributo, que ocorreria "em cascata" se o valor pago fosse integrado ao produto.*
3. *Não há possibilidade de creditamento do IPI nos termos do pedido da autora quanto aos materiais intermediários essenciais na linha de produção e que, mesmo não compondo o produto final, sofrem desgaste no processo produtivo.*
4. *Esses bens são aqueles destinados à manutenção das atividades da empresa e não compõem a seqüência da cadeia produtiva nem o produto final, razão pela qual não se pode falar em operação posterior a admitir o creditamento (artigo 179, IV, Lei 6.404/76).*
5. *O produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes, de modo que resulte produto diverso do que inicialmente foi empregado no processo. Dessa forma, não se inserem os materiais intermediários como requerido pela autora que não integram o produto final, razão pela qual seus créditos também não podem ser escriturados pelo fato da autora se equiparar ao consumidor final.*

Conforme pode se ver acima, a decisão judicial levou em consideração que “não há possibilidade de creditamento do IPI nos termos do pedido da autora quanto aos materiais intermediários essenciais na linha de produção e que, mesmo não compondo o produto final, sofrem desgaste no processo produtivo” e que estes bens, qualificados no processo como produtos intermediários “não compõem a seqüência da cadeia produtiva nem o produto final, razão pela qual não se pode falar em operação posterior a admitir o creditamento”.

Assim temos fatos exemplos do entendimento exteriorizado nos julgamento do CONSEF, como no acórdão CJF 0198-12/09, que diz textualmente que: *para que seja considerado como produto intermediário, o material deve integrar o produto final como elemento indispensável à sua composição*. Neste sentido, há inúmeros julgamentos, além dos que foram citados pelos impugnantes, a exemplo dos acórdãos CJF Nº 0152-11/11 e JJF Nº 0369-01/10, onde aparece o mesmo produto, nitrogênio, com idêntica utilização, e do quais se podem extrair trechos como adiante seguem: “...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 produtos intermediários e sim, como materiais de uso e consumo...; "...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...".

Do exposto, embora o nitrogênio seja de fundamental importância no processo industrial da BASF, ele não integra a cadeia produtiva, de modo a se integrar aos produtos finais dimetilaminas trimetilaminas, fabricados pela impugnante, nem entra em contato direto com os produtos finais. Além disso, os próprios autuantes demonstram nas folhas 97/100 do PAF, que a impugnante imputa ao nitrogênio a qualidade de item de consumo, configurando-se logo no cabeçalho da lista. Embora não seja este, o fator preponderante neste julgamento para a valoração do nitrogênio como sendo item de consumo, o tratamento dado em sua contabilidade corrobora com o entendimento prolatado em decisões judiciais como a do TRF, anteriormente transcrita, e também em decisões anteriores do CONSEF. Dessa forma, julgo o item 1 procedente.

Quanto ao questionamento da taxa SELIC, não tem o CONSEF, competência para julgar questões de inconstitucionalidades, deixando de apreciar a pretensão da impugnante, conforme Art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	SITUAÇÃO	MULTA	VALOR (R\$)
01	PROCEDENTE	60%	19.261,46
02	RECONHECIDA	60%	1.463,78
03	RECONHECIDA	60%	52.605,53
04	RECONHECIDA	60%	4.474,11
05	RECONHECIDA	60%	83.080,15
06	IMPROCEDENTE	70%	0,00
07	RECONHECIDA	60%	97.801,21
08	RECONHECIDA	60%	9.198,56
09	RECONHECIDA	60%	3.679,94
10	RECONHECIDA	60%	6.367,95
<b>TOTAL</b>			<b>277.932,69</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269190.0006/11-3, lavrado contra **BASF S/A.**, devendo o autuado ser intimado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$277.932,69**, acrescidos de multa 60%, prevista no art. 42, II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 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 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR