

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0040/08-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - BRASKEM S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0043-03/10
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 12/12/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0375-12/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. **a.1)** AQUISIÇÕES NESTE ESTADO. **a.2)** AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS. Provado de que parte dos materiais cujos créditos foram glosados não se destinaram ao uso e consumo do estabelecimento autuado. Lançamento parcialmente provado. **b)** AQUISIÇÕES SEM DESCRIÇÃO ESPECÍFICA DOS PRODUTOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Provado que um dos documentos se refere a Nota Fiscal complementar com destaque do imposto que não havia sido destacado no documento originário, e os outros documentos se referem a matérias-primas recebidas por empréstimo, estando os produtos perfeitamente descritos nas Notas Fiscais. Empréstimo de bens fungíveis é uma operação relativa à circulação de mercadorias. Inexistência de infração. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente às mercadorias adquiridas para uso e consumo da empresa. Provado que alguns materiais se constituíram em material de embalagem e insumo e matéria prima. Após saneamento, infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DIFERIMENTO DO IMPOSTO SEM QUE CONSTE O REGISTRO DAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. Insuficiência de provas do cometimento imputado ao sujeito passivo, haja vista que não foi feita a fiscalização do estabelecimento tido como destinatário das mercadorias, baseando-se a autuação em simples consulta ao SINTEGRA. Lançamento improcedente. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0152-03/12, ter desonerado parcialmente o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/08, exige ICMS no valor de R\$1.127.294,29 pela acusação de ter o contribuinte cometido oito infrações à legislação tributária deste Estado. Entretanto somente fazem parte do Recurso de Ofícios as infrações 01, 02, 03, 04 e 07 que são as seguintes:

INFRAÇÃO 1 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento – aquisições neste Estado –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 122.425,96, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento – aquisições em outros Estados –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 73.121,99, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento – aquisições sem descrição específica e “Item Admissão TNP” [sic] –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 86.591,03, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 99.683,78, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 - falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, referentes às saídas de caprolactama sólida com diferimento do imposto, tendo como destinatária a Polyform Termoplásticos Ltda., sem o reconhecimento e registro, por parte da destinatária, da aquisição e entrada da mercadoria, sendo lançado imposto no valor de R\$ 742.459,25, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa declarando reconhecer os débitos dos itens 5º, 6º e 8º, requerendo a juntada do pedido de emissão de certificado de crédito para fins de quitação do imposto correspondente aos referidos itens. Contesta os demais itens da autuação conforme defesa apensada aos autos às fls. 58/93.

O fiscal autuante (fls. 260/262) contrapõe os argumentos de defesa e entende que o Auto de Infração deve ser julgado totalmente procedente.

O processo foi remetido em diligência a fim de que fosse intimado o autuado no sentido de apresentar os comprovantes de entrega das mercadorias, referente à infração 07, a exemplo de Conhecimentos de Transporte, “canhotos” das Notas Fiscais, etc., bem como os comprovantes dos pagamentos das operações, de modo a identificar quem efetuou os pagamentos das mercadorias (fl. 278).

A empresa diz que não dispõe dos Conhecimentos de Transporte porque as operações foram efetuadas sob a cláusula FOB. Sustenta, em seguida, que as Notas Fiscais colacionadas são documentos idôneos à comprovação da entrega das mercadorias a seu destinatário, já que em seu bojo consta a assinatura do recebedor. Aduz que somente dispõe dos comprovantes de pagamento efetuados pela Polyform através dos registros efetuados em sua contabilidade e em seus sistemas gerenciais. Traz à colação cópias do livro Razão Analítico, especificamente na conta “Clientes Nacionais”, onde eram escriturados os valores dos pagamentos efetuados pela aludida empresa (fls. 283/288).

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se manifestou entendendo que a empresa não comprovou a efetiva entrega das mercadorias à Polyform Termoplásticos Ltda. Conclui dizendo que mantém os termos da acusação fiscal (fls. 306/307).

Em nova manifestação, a empresa (fls. 312/321), rebate a argumentação do fiscal autuante.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este após sua assinatura de que havia sido intimado, não mais manifestou (fl. 355 verso).

A 3ª JJF decide pela procedência parcial da autuação (fls. 358/370) que, de forma mais breve, teve a seguinte base:

1. Julgadas procedentes as infrações 5, 6 e 8 diante da própria confissão da empresa autuada.
2. As infrações 1, 2 e 4 foram analisadas em conjunto “*haja vista a vinculação lógica entre eles: os itens 1º e 2º cuidam da glosa de créditos fiscais (o 1º, relativo a operações internas, e o 2º, a operações interestaduais), e o item 4º cuida de diferença de alíquotas (dos bens objeto do item 2º)*”. Após apresentar as razões de defesa e citar toda a documentação colacionada aos autos pela empresa, ressalta que o direito ao crédito dos insumos é disciplinado em minúcias no § 1º do art. 93 do RICMS.

Prosseguindo em sua análise diz que de acordo com a descrição feita pela defesa e não contestada pelo autuante quanto à forma como os materiais são utilizados pela empresa, não tinha a menor dúvida de que as mercadorias autuadas se trataram de aquisições de insumos industriais, inclusive motivo pelo qual entendia desnecessária a realização de qualquer diligência paraquirir a forma como os materiais são empregados ou consumidos pela empresa.

Observando que *os materiais objeto da ação fiscal demonstra que na verdade dentre eles existem matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, o que dificultava a análise da questão e que o autuado havia juntado laudo técnico com a descrição da função dos materiais aplicados no processo de produção da caprolactama, textualmente afirma: Tais peças descrevem as reações químicas que precisam ocorrer para a obtenção do produto final, a caprolactama, bem como de outros subprodutos. Tais reações químicas ocorrem com o emprego dos materiais descritos no citado laudo, alguns na condição de matérias-primas, outros na condição de produtos intermediários, inclusive catalisadores (que são espécies do gênero produtos intermediários). Como não entendo nada de química, tenho de acreditar em quem entende. Se um engenheiro químico faz afirmações técnicas como as que constam nas aludidas peças e tais afirmações não são contraditadas pela autoridade que efetuou o lançamento, só posso concluir que elas espelham a verdade. Como exemplo do expõe diz que: observo que o ácido nítrico e o ácido fosfórico constituem matérias-primas empregadas na preparação do fosfato de hidroxilamina, a fim de fornecer o nitrato necessário à reação para obtenção da oxima, que é o isômero da caprolactama (produto final). O acetileno é produto intermediário para análises de metais e do teor de sódio da caprolactama no curso do seu processo de fabricação. São também produtos intermediários o GLP, o argônio, o nitrogênio, o hipoclorito de sódio, o dióxido de germânio, o oxigênio. Dúvida poderia haver quanto aos produtos dianodic, foamtrol, spectrus, cortrol, corrshield, continuum, flogard, optiserse e betzdearborn, que são utilizados como líquidos de resfriamento do circuito térmico, antiespumantes, biocidas ou clarificadores da água. No entanto, essa é uma questão superada pela atual legislação baiana, mais precisamente pelo § 1º do art. 93 do RICMS, que não deixa margem a dúvidas: todo material consumido no processo industrial ou vinculado à industrialização dá direito a crédito.*

Informando que a respeito às matérias-primas e aos materiais de embalagem é nítido o direito ao crédito, concentra sua atenção sobre os produtos intermediários, nele compreendidos os produtos químicos empregados no tratamento da água utilizada no processo produtivo. Diz que o processo de refrigeração de água integra o sistema produtivo, fazendo, neste momento, paralelo entre um radiador de automóvel com a água destinada a manutenção de temperatura adequada em suas máquinas e equipamentos.

Passa em seguida, a analisar as determinações do § 1º, do art. 93, do RICMS/97 e observa, nesta sua análise: *Atente-se bem para as conjunções “ou” e “e”. A conjunção alternativa “ou”, aposta no final da alínea “b” do inciso I, indica que, para o contribuinte ter direito ao crédito, não há necessidade de serem preenchidos, cumulativamente, os três requisitos do inciso I. Para ter direito ao crédito, basta preencher um. Já a conjunção aditiva “e”, aposta no final da alínea*

“c” do inciso I, indica que, uma vez analisados os requisitos das alíneas do inciso I, sendo preenchido algum ou todos os requisitos (conjunção “ou”) daquele inciso, há que se verificar se, também, cumulativamente, é preenchido o requisito do inciso II.

Discorrendo sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS, sobre a definição legal da expressão “montante” diz que “concordo com o ponto de vista do autuado: as mercadorias em questão são produtos intermediários empregados no processo industrial, e não “materiais de consumo”, conforme acusa o Auto de Infração”.

Em seguida, comenta que com o advento da Lei nº 7.014/96, fundada na Carta de 1988 e na Lei Complementar nº 87/96, *não há mais necessidade de se especular se o crédito do ICMS é físico ou financeiro. A nova ordem jurídica adota um sistema misto: em vez de optar por um ou outro critério, a legislação simplesmente lista de forma exaustiva o que dá ou não direito ao crédito. Lendo-se o § 1º do art. 93 do RICMS, acima transcrito, não há necessidade, mais, de se indagar o que são matérias-primas, o que são produtos intermediários, o que são catalisadores, etc., conforme mais uma vez expõe e concluindo que sendo preenchido qualquer dos requisitos nele indicados, é legítimo o crédito.*

Comentando sua atuação em inúmeros processos envolvendo produtos intermediários e afirmando de que há muito tempo que essa questão já deveria ter deixado de gerar controvérsia, passa a examinar o emprego efetivo dos materiais em questão pela empresa que entende não serem materiais de consumo. E, nesta sua análise define o que seja materiais de consumo para afirmar que os *“materiais objeto desta autuação têm tal vinculação com o processo produtivo que sem eles a produção seria, se não inviável, pelo menos seriamente comprometida. Noutras palavras, sem eles a fábrica corre o risco de interromper a produção, e se ela não produz ou produz menos a consequência é óbvia, também o imposto será pago a menos”.*

E, em seguida, discorre sobre crédito fiscal, a concepção do ICMS (tributo indireto), sobre o sistema de compensação de débitos e créditos previsto pela Constituição para afirmar que *“Se o fisco vedar o crédito fiscal de insumo comercial ou industrial por parte de determinado contribuinte, este, que seria o contribuinte de direito, se torna automaticamente contribuinte de fato. Isso implica descaracterização do tributo, passando o ICMS a ser um imposto “semidireto”. Tendo em vista que o ICMS integra o valor da operação subsequente, se não for permitido o crédito termina o imposto incidindo sobre tributo já pago, ou seja, será pago tributo sobre tributo, caracterizando-se assim o fenômeno conhecido por “efeito cascata”, comprometendo-se o princípio da não-cumulatividade”.* E nesta linha afirma que se incorre em erro técnico e jurídico afirmar que materiais empregados e consumidos diretamente no processo industrial sejam materiais de consumo. *Quer do ponto de vista contábil, quer do ponto de vista econômico, quer do ponto de vista jurídico, trata-se, sem dúvida, de insumos empregados na atividade industrial, nos estritos termos descritos no § 1º do art. 93 do Regulamento.*

Discorre novamente sobre o conceito de “bens de consumo”, produtos intermediários (insumos), sobre a distinção entre matéria-prima e produto intermediário (os definindo em um conceito da Ciência Econômica e no âmbito do ICMS (e do IPI)) conclui que *“Os materiais em questão representam dispêndios relacionados diretamente com a atividade industrial. Integram o custo das mercadorias produzidas. Desse modo, ao ser determinado o preço de venda dos produtos que a empresa fabrica, nesse preço está computada a parcela correspondente aos insumos empregados na fabricação de tais mercadorias. Se esses insumos integram a base de cálculo das operações de venda, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violado o princípio da não-cumulatividade. Não há a mais mínima dúvida de que a exigência fiscal objeto dos itens 1º e 2º é indevida. Considero legítimos os créditos fiscais utilizados. Por conseguinte, por se tratar de insumos, não há também por que se cogitar do pagamento da diferença de alíquotas de que cuida o item 4º, por falta de previsão legal”.*

3. Em relação à infração 3, diz que a defesa provou que uma das Notas Fiscais (NF 276147) foi emitida exclusivamente para fins de destaque do ICMS relativamente à Nota Fiscal 275480, que acobertou a aquisição da principal matéria-prima utilizada, que é o benzeno. Observo de que, conforme observação feita na Nota Fiscal 275480, não havia sido destacado o imposto por considerar que haveria diferimento. Descoberto o equívoco, foi emitida a Nota Fiscal complementar. Quanto às outras duas Notas Fiscais, 52029 e 52030, a descrição das mercadorias nos documentos está clara, trata-se de ciclo-hexano, matéria-prima recebida a título de empréstimo. Empréstimo de bens fungíveis é uma operação relativa à circulação de mercadorias. Quem empresta a mercadoria se debita do imposto, que é utilizado como crédito pelo destinatário. Quando este devolve a mercadoria recebida se debita do imposto, para que o estabelecimento de origem se credite, anulando o débito anterior. O procedimento da empresa está perfeito nesse aspecto. Por conseguinte, o lançamento do item 3º é improcedente.
4. Quanto à infração 7, assim se posiciona: Quanto ao item 7º, o autuado protesta que a acusação fiscal se afigura desarrazoada, ao insinuar que a empresa teria simulado a realização de uma operação não tributável, baseando-se o fiscal no simples fato de a destinatária das mercadorias não ter registrado as entradas na sua escrita fiscal nem em seus arquivos magnéticos. Considera que a fiscalização, de forma leviana, acusou a empresa de ter cometido uma infração pautada exclusivamente no descumprimento de uma obrigação acessória por parte da destinatária, sobre a qual o autuado não tem qualquer responsabilidade e nem obrigação de controle e fiscalização. Aduz que tal fato apenas demonstra o descumprimento do dever de a destinatária escriturar as entradas das mercadorias por ela adquiridas. Especifica as Notas Fiscais, e alega que tanto os relatórios gerenciais do “Contas a Receber” como o seu livro Razão Analítico evidenciam o recebimento dos pagamentos que foram efetuados pela real e única destinatária, a Polyform. Apresenta demonstrativo relacionando os documentos do relatório gerencial e do Razão correspondentes às Notas Fiscais emitidas. Conclui que, se alguém cometeu infração neste caso, não foi o autuado, e sim o seu cliente, que deixou de escriturar as Notas Fiscais de entrada de caprolactama.

O processo foi remetido em diligência a fim de que fosse intimado o autuado no sentido de apresentar os comprovantes de entrega das mercadorias, a exemplo de Conhecimentos de Transporte, “canhotos” das Notas Fiscais, etc., bem como os comprovantes dos pagamentos das operações, de modo a identificar quem efetuou os pagamentos.

Atendendo à diligência, o autuado informou que não dispõe dos Conhecimentos de Transporte porque as operações foram efetuadas sob a cláusula FOB, de modo que o transporte das mercadorias foi feito por conta e ordem da compradora, a Polyform, tomadora do serviço, não havendo qualquer vínculo entre sua empresa, na condição de vendedora, e o prestador do serviço de transporte. Trouxe aos autos cópias do livro Razão Analítico, especificamente a conta “Clientes Nacionais”, onde eram escriturados os valores dos pagamentos efetuados pela aludida empresa. Anexou cópias das Notas Fiscais (fls. 291/305), em cujos rodapés constam as assinaturas de quem as recebeu. Dá destaque à Nota Fiscal 22782 (fl. 301), na qual é identificado como preposto da Polyform Termoplásticos Ltda. o Sr. Nivaldo Rodrigues, que assinou em 6.12.06, confirmando o recebimento da mercadoria vendida pela Braskem. Nas Notas Fiscais constam os números das faturas e os vencimentos. Consta também o nome da transportadora, com respectivo endereço e demais dados pertinentes.

Há, portanto, elementos para a fiscalização agir, caso considere que haja alguma irregularidade. O que não é razoável que, diante de uma consulta ao Sintegra, notando que o destinatário deixou de registrar entradas, simplesmente acusar o vendedor de não ter efetuado as vendas para aquele cliente, deixando que o acusado prove a improcedência da

acusação. O autuado não tem poder de polícia. Não pode fiscalizar o destinatário. Não pode obrigá-lo a provar o que quer que seja. Quem pode – e deve – fiscalizar é o fisco. O destinatário neste caso é estabelecido em Simões Filho. Cabe à fiscalização verificar por qual razão ele deixou de escriturar as entradas. Caso fique provado que ele realmente não comprou, aí, sim, será o caso de a fiscalização se voltar para o vendedor, para as medidas cabíveis. Mas isso somente em outra ação fiscal.

Assinalo por fim que o autuante, ao prestar a informação, se referiu à declaração da Polyform Termoplásticos Ltda. de não ter sido o estabelecimento de destino das mercadorias. No entanto, não há nos autos declaração da Polyform nesse sentido.

Em princípio, o ônus da prova é de quem acusa ou alega. É inadmissível acusar o contribuinte de uma irregularidade dessa natureza, deixando que ele prove a improcedência da acusação. Trata-se de uma sociedade anônima, empresa de capital aberto, sujeita a auditorias independentes. A imputação neste caso deixa implícito que a Braskem teria simulado a venda de mercadorias a uma empresa, mas na verdade a venda seria a uma terceira. As operações são todas a prazo. Não vejo como uma empresa como a Braskem possa vender mercadorias a uma pessoa e faturar em nome de outra.

Enfim, considero insuficientes as provas do cometimento imputado ao sujeito passivo.

O lançamento do item 7º é nulo por incerteza quanto ao fato imputado. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o interessado, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte.

A JJF recorreu, de ofício, da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Subindo os autos a esta 2ª Instância e diante das dúvidas instaladas, foi decidido o encaminhamento do presente PAF à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito, com base nos documentos apensados aos autos, assim como, se necessário, buscasse maiores informações junto ao autuado, tomasse as seguintes providências:

1. EM RELAÇÃO A INFRAÇÃO 1:

- a) descrevesse a utilização das Lona 2,20 x 1,35m e Lona PEBD 1,73 x 1,35m no processo produtivo do estabelecimento autuado.
- b) descrevesse a utilização do produto Ar medicinal CIL 9,6m³ no processo produtivo do estabelecimento autuado.
- c) Elaborasse demonstrativos de débito (**separadamente**) dos produtos abaixo:
 1. GLP
 2. Lona 2,20 x 1,35m e lona pebd 1,73 x 1,35m
 3. Ar medicinal CIL 9,6m³
 4. Acetileno gás volume 10mc, Argônio gás volume 10mc, argônio CIL 7m³, Gás oxigênio e nitrogênio aparelho móvel PP
 5. Hipoclorito de sódio

2. EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 2:

- a) descrevesse a utilização das ETIQUETAS ADESIVAS DE PAPEL COMPUT no processo produtivo do estabelecimento autuado.
- b) Elaborasse demonstrativos de débito (**separadamente**) dos produtos a seguir:

1. Etiqueta adesiva de papel comput
2. Hidroquinona fab ALDRICH H1,7, Água oxigenada 30%, N-Heptano 99% 1000ml, Zinco PA 25,160-7, Lacre alumínio frasco, Lacre de segurança bloqueio polip, Óxido de zinco PA.
3. Flogard ms6209, Spectrus nx1101, Spectrus bd1501, Dianodic DN 2300, Dianodic DN 2106, Optsperse Betzdearborn AP 465, Cortrol OS 5005, Continuum AEC3105, Foamtrol AF2051, Corrshield NT4230, Inibidor corrosão água resfriada.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 117/2011 (fls. 386/389) textualmente informa:

Foi feita intimação, conforme cópia anexa, no dia 08/07/2011 e realizada uma visita à unidade da Braskem no Pólo Petroquímico de Camaçari no dia 27/07/2011, onde fui recebido pelo Engenheiro Luciano Crispim que explicou a impossibilidade de uma vistoria do processo produtivo, uma vez que a unidade Braskem-CPL estava “hibernada”, isto é, sem atividade desde o ano de 2009 e sem prazo de retorno às operações normais por questões de estratégia operacional da empresa, devido à redução da demanda internacional do produto fabricado por ela (caprolactama) mas que passaria de forma detalhada todos os questionamentos que fossem necessários ao esclarecimento da utilização das mercadorias que constavam da diligência. Dirigimo-nos a uma sala onde foi exposta uma exibição em Power-point do processo produtivo do caprolactama.

A caprolactama é matéria prima utilizada na fabricação de nylon e ao final do processo produtivo tanto pode estar tanto no estado sólido quanto no estado líquido. No estado sólido, o produto é ensacado e posteriormente os sacos são agrupados e embalados por uma lona em imensos pacotes. Assim, as lonas que constam do item 1/a da intimação (lona 2,20M x 1,35M e lona PEBD 1,73M X 1,35) servem para embalar os sacos de caprolactama, de modo a oferecer estabilidade no manuseio dos pallets, que sustentam os sacos agrupados e são embarcados em caminhões para transporte. Se não for embalado em lonas, a manipulação do transporte em caminhões ou navios torna-se difícil. Não foi possível verificar estas operações de embalagem pois como foi dito, a empresa está sem atividades desde 2009.

Respondendo ao item 1/b da intimação, acerca da utilização do AR MEDICINAL CIL 9,6 M3, ficou claro que este produto é utilizado no controle de qualidade da caprolactama, pois uma das matérias primas para a sua produção, é um líquido chamado IPL (inorganic process liquid) que não pode contar o elemento químico CARBONO, sob pena de comprometer o processo de fabricação e a qualidade do produto final, tornando-o inviável a sua comercialização. Assim, são realizados testes freqüentes para a detecção do carbono no IPL, e o AR MEDICINAL é indispensável neste processo de controle de qualidade do produto final fabricado (caprolactama). Também não havia meios de verificar “in loco” a realização dos testes por não haver produção em andamento.

Quanto ao item 02/a da intimação, a utilização das etiquetas adesivas de papel COMPUT, foi visto na descrição em Power-point, que ao final do processo, a caprolactama é embalada em sacos, posteriormente os sacos são agrupados e reembalados pelas lonas para se ter a estabilidade no transporte (evitar que os sacos caiam dos pallets) e em cima desta lona, a etiqueta de papel COMPUT é aplicada, de forma a identificar a mercadoria contida nas embalagens.

CONCLUSÃO

Acompanha em anexo, um memorial descritivo entregue pelo advogado do impugnante quando da visita à empresa no Pólo Petroquímico. Segue também junto a este relatório os demonstrativos de débito em separado dos produtos da infração 1 e 2 que foram solicitados pelo relator.

Em manifestação acerca da diligência solicitada por esta 2ª CJF, a empresa manifesta-se (fls. 448/452). Resumindo o que lhe foi imputado no presente Auto de Infração, o seu reconhecimento da infringência relativa às infrações 5, 6 e 8, da Decisão da JJF e do pedido feito por esta CJF, diz que a conclusão a que chegou o diligente fiscal comprova que os produtos são matérias de embalagem e produtos intermediários. Descreve, novamente as utilizações das lona 2,20 X 1,35M e lona PEBD 1,73 X 1,35M, ar medicinal CIL 9,6MM3 e etiquetas adesivas.

Em manifestação (fls. 455/456) primeiramente relata a diligência requerida pela JJF (fl. 278) e a sua conclusão quando do pedido desta diligência, conforme fls. 306/307.

Diz que o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, porém não lhe foi “dada a legal e prescrita ciência ao autuante, conforme se comprova às fls. 376”.

Observa, em seguida, que em sede de Recurso de Ofício, o processo foi encaminhado em diligência somente para verificar matéria pertinente à infração 01. Chamados para manifestar-se acerca da diligência levada a efeito, textualmente diz: “Assim, em cumprimento do que dispõe o RPAF, requer o autuante que lhe seja reaberto o prazo para apresentação do Recurso Voluntário, pelo motivo de que o AI foi julgado parcialmente procedente e, inclusive, não ter sido considerado no d. julgamento da 3ª JJF o resultado da Diligência de fls. 306 e 307.

VOTO

Preliminarmente e antes de adentrar em qualquer consideração a respeito das razões recursais, entendo pertinente tecer algumas considerações a respeito do pedido do autuante para que lhe seja reaberto o prazo para apresentação do Recurso Voluntário, pelo fato do Auto de Infração ter sido julgado Procedente em Parte e, de igual forma, não ter sido levado em consideração à conclusão da diligência que realizou a pedido da JJF (fls. 306/307), bem como, não lhe ter sido dada ciência da Decisão ora recorrida.

O RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) no seu art. 169, II, “c”, determinava, à época da Decisão da JJF:

Art. 169. Caberão os seguintes Recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - . para as Câmaras de Julgamento do CONSEF

a) Recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a Decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida Decisão for superior a:

.....

b) Recurso voluntário do sujeito passivo contra a Decisão da primeira instância em processo administrativo fiscal;

.....

d) pedido de reconsideração da Decisão de Câmara que tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento;

Assim, da leitura e análise dos citados dispositivos acima expostos, resta clara a ilegitimidade do autuante para a interposição de Recurso Voluntário, pois de competência exclusiva do sujeito passivo tributário.

Em relação ao entendimento do n. Autuante de que a Decisão da JJF não levou em consideração as suas conclusões expostas quando da diligência solicitada (fls. 306/307), ressalto de que no próprio voto o n. Julgador a tratou. No entanto se a sua conclusão foi contrária ao que entendeu a fiscalização, observo que cabe ao julgador a condução do processo. Se contrária a uma das partes envolvidas na lide, este não é fato para macular qualquer Decisão.

Por fim e de fato, não existe prova nos autos de que a intimação de fl. 376 tenha sido recebida pelo autuante, o que considero falha do Setor de Intimação deste CONSEF. No entanto, esta falha não acretou qualquer prejuízo ao devido processo legal, conforme acima exposto.

Feitas tais considerações, passo à apreciação do Recurso de Ofício interposto.

As infrações 1 e 2 tratam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento. Na primeira foram glosados os créditos fiscais em relação às aquisições neste Estado e na segunda em relação às aquisições em outros Estados.

Na infração 4, foi exigido o pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias indicadas na infração 2.

Diante deste quadro, passo a análise e Decisão das três infrações em conjunto, já que elas se encontram interligadas.

Não se contesta que a Constituição Federal determina de que o ICMS é não-cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88). Entretanto, este mesmo artigo e parágrafo constitucional também determinam (inciso XI, “c”) que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. A Lei Complementar nº 87/97, em obediência ao comando constitucional, assim também se posiciona (art. 19 e 20). Entretanto, no seu art. 33 veda a utilização dos créditos fiscais provenientes das aquisições de matérias de uso e consumo até 01/01/2020 (alteração dada pela Lei Complementar 138, de 2010). Em assim sendo, estabeleceu regramento para a compensação do crédito fiscal quando das aquisições de bens para uso e consumo, regramento este fielmente absorvido pela legislação estadual (Lei nº 7.014/96 e RICMS).

O RICMS/97 no art. 93, inciso V, “b” define o que seja material de uso e consumo: *mercadorias que não forem destinadas a 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 (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96) e no § 1º, I, do citado artigo determina que: Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Diante destas determinações, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger materiais empregados em processos que não estejam diretamente vinculados à produção.

Para melhor clareza, transcrevo parte do voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira em Decisão no Acórdão CS Nº 0196-21/02 que embora já prolatada há tempos, espelha com clareza a posição que vem tomando este CONSEF até os dias de hoje. E tal entendimento decorre, ressalta-se, da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97).

Predomina no ICMS, enquanto vedado, por lei, o crédito relacionado às operações de aquisição de bens para uso e consumo, a sistemática do crédito físico, admitindo-se apenas, para fins de compensação, o imposto que incidiu na aquisição de insumos aplicados diretamente no processo produtivo que resulte em saídas de produtos tributados. Assim, se o insumo não for aplicado ou utilizado de forma direta na produção, de maneira que o seu consumo/utilização não guarde relação direta com os produtos finais fabricados, nem como elemento integrante (massa molecular) do produto final, nem como elemento consumido proporcionalmente à quantidade processada (produto intermediário), é vedado ao contribuinte apropriar-se dos créditos fiscais. Constitui exceção a essa regra o ICMS que incidiu na aquisição de bens do ativo imobilizado, configurando um típico crédito financeiro, entre outros previstos em lei. No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.

Dentro deste contexto e na situação dos autos é necessário que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do autuado dos produtos cujos créditos foram glosados e exigida a diferença de alíquota, sendo observado que a atividade do sujeito passivo é a produção do CAPROLACTAMA (matéria prima utilizada na fabricação de nylon), cujo processo industrial se dar em quatro fases, em cuja produção o benzeno é a matéria prima principal, sendo, também, utilizados “catalisadores”, como informou a empresa. O autuado, também apensou aos autos um “Descritivo do Processo Produtivo da Caprolactama”, no qual detalha seu processo e, de igual forma, descreveu a utilização de todos os produtos cujos créditos foram glosados. Com base nestes dados, esta 2ª CJF baixou os autos em diligência visando substanciar a sua Decisão, dentro de todo o conceito legal acima exposto e reiteradas decisões deste Colegiado.

Na infração 1 foram glosados os créditos dos produtos: Acetileno gás volume 9kg, Hipoclorito de sódio, Ácido Nítrico, GLP granel Brasilgas, Argônio gás volume 10MC e CIL 7M³, Gás Oxigênio 10,0 m³, Dióxido Germano GeO₂PO, Ar Medicinal CIL 9,6MM3, Lona 2,20 x 1,35, Lona PEBD 1,73 x 1, 35m e Nitrogênio aparelho móvel PP.

Das mercadorias que tiveram seus créditos fiscais glosados, resta evidenciado que não podem ser caracterizadas como materiais de uso e consumo, diante das determinações do art. 93, I, “b” (dão direito a crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização), do RICMS/97, os seguintes produtos, conforme dados e documentos apresentados pela empresa e consubstanciados pela diligência realizada:

ÁCIDO NÍTRICO – utilizado para ser transformado em amônia, necessário à produção de caprolactama. É utilizado, como esclareceu a empresa, para transformar a amônia em Nitrogênio, elemento químico que integra a composição molecular do caprolactama (C₆H₁₁NO).

LONA 2,20 X 1,35M E LONA PEBD 1,73 X 1,35M – utilizadas como material de embalagem e para o transporte e comercialização da CAPROLACTAMA.

DIÓXIDO DE GERMÂNIO - utilizado como catalisador, junto com o paládio de carbono, na etapa de oximação (3ª fase), no processo de produção da CAPROLACTAMA.

Resta verificar os demais produtos, ou seja: Ar Medicinal CIL 9,6 M3, Acetileno gás volume 9 kg, Hipoclorito de sódio, GLP granel Brasilgas, Argônio gás volume 10MC e CIL 7M3, Gas Oxigênio 10,0 m³ e Nitrogênio aparelho móvel PP.

As próprias descrições feitas pela empresa os tipificam, diante do acima explanado, como matérias de uso e consumo e de análise de laboratório, como se segue:

AR MEDICINAL CIL 9,6 M3 – Esta 2ª CJF, na dúvida, perqueriu a real utilização do mesmo. Diligente fiscal informou que *“ficou claro que este produto é utilizado no controle de qualidade da caprolactama, pois uma das matérias primas para a sua produção, é um líquido chamado IPL (inorganic process liquid) que não pode contar o elemento químico CARBONO, sob pena de comprometer o processo de fabricação e a qualidade do produto final, tornando-o inviável a sua comercialização. Assim, são realizados testes freqüentes para a detecção do carbono no IPL, e o AR MEDICINAL é indispensável neste processo de controle de qualidade do produto final fabricado (caprolactama)”*. Afora tal informação, na descrição da sua utilização apresentada pela empresa (fl. 414) ele é utilizado *“no serviço médico e também no laboratório para realização de análise de carbono total durante o processo produtivo na U-600”*.

GLP – os gases não úteis aos sistemas, pequenas perdas por escapes, bem como gases inflamáveis (produzidos no seu processo produtivo), nocivos à saúde humana e ao meio ambiente, são enviadas ao *flare*, que é uma chaminé, situada na planta fabril, onde é realizada a sua combustão, mediante emprego do GLP.

ACETILENO GÁS VOLUME 10MC - utilizado como “gás chama” nos equipamentos de absorção atômica e no Fotômetro de chama, para análises de metais e do teor de sódio da “caprolactama” no curso do seu processo de fabricação.

ARGÔNIO GÁS VOLUME 10MC, ARGÔNIO CIL 7M3, GÁS OXIGÊNIO - utilizados como “gases de arraste” no cromatógrafo, que é um equipamento que realiza análises de acompanhamento do processo produtivo.

NITROGÊNIO APARELHO MÓVEL PP - aparelho onde são realizadas análises de substâncias que precisam ser conservadas em temperaturas baixas.

HIPOCLORITO DE SÓDIO – utilizado diretamente na água clarificada, com a finalidade de eliminar bactérias, germes e outros micro-organismos nela presentes, para não ocasionar a corrosão dos equipamentos, bem como a perda de eficiência de troca térmica do maquinário. Também tem a função de neutralização e controle do pH da água na torre de refrigeração.

Diante deste contexto, a utilização indevida dos créditos fiscais dos produtos Acetileno gás volume 9 kg, Hipoclorito de sódio, GLP granel Brasilgas, Argônio gás volume 10MC e CIL 7M3, Gas Oxigênio 10,0 m³ e Nitrogênio aparelho móvel PP deve ser restabelecida na presente ação fiscal, perfazendo o total de **R\$100.679,76**, conforme demonstrativo a seguir:

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 1

| DATA | AR MEDICINAL | ACETILENO | H. DE SODIO | GLP | ARGONIO 10MC E CIL | G OXIGENIO | AP NITROGÊNIO | TOTAL |
|--------------|-----------------|-----------------|-----------------|------------------|-----------------------|---------------|------------------|-------------------|
| 31/01/2005 | - | 27,13 | 1.283,57 | 2.956,11 | - | - | - | 4.266,81 |
| 28/02/2005 | - | - | - | 5.306,24 | - | - | - | 5.306,24 |
| 31/03/2005 | - | 27,13 | - | 3.154,25 | 54,72 | - | - | 3.236,10 |
| 30/04/2005 | - | - | - | 4.110,44 | 117,95 | - | - | 4.228,39 |
| 31/05/2005 | - | 31,35 | - | 3.024,36 | 222,08 | - | - | 3.277,79 |
| 30/06/2005 | - | 23,95 | 1.381,18 | 4.850,04 | 127,93 | - | - | 6.383,10 |
| 31/07/2005 | - | 31,16 | - | 4.163,43 | 96,16 | - | - | 4.290,75 |
| 31/08/2005 | - | 185,08 | - | 3.962,98 | 191,62 | - | - | 4.339,68 |
| 30/09/2005 | - | 92,47 | - | 3.456,09 | 31,35 | - | - | 3.579,91 |
| 31/10/2005 | - | 214,69 | - | 8.091,35 | 252,77 | - | - | 8.558,81 |
| 30/11/2005 | 2.412,70 | 379 | - | 3.096,66 | 788,83 | - | - | 4.264,49 |
| 31/12/2005 | - | 62,37 | - | 4.797,05 | 183,98 | - | - | 5.043,40 |
| 31/01/2006 | - | - | - | 3.453,78 | - | - | - | 3.453,78 |
| 28/02/2006 | - | - | - | 2.511,67 | 127,47 | 48,22 | - | 2.687,36 |
| 31/03/2006 | - | - | - | 3.632,24 | 94,74 | - | - | 3.726,98 |
| 30/04/2006 | - | 31,19 | - | 3.911,64 | 159,46 | 48,21 | - | 4.150,50 |
| 31/05/2006 | - | - | - | 3.236,06 | 159,17 | 24,05 | - | 3.419,28 |
| 30/06/2006 | - | - | - | - | - | - | - | 0,00 |
| 31/07/2006 | - | - | - | 4.993,34 | - | - | - | 4.993,34 |
| 31/08/2006 | - | - | - | 3.858,00 | - | - | - | 3.858,00 |
| 30/09/2006 | - | - | - | 1.476,97 | - | - | - | 1.476,97 |
| 31/10/2006 | - | - | - | 3.422,56 | - | - | - | 3.422,56 |
| 30/11/2006 | - | - | - | 4.036,71 | - | - | - | 4.036,71 |
| 31/12/2006 | - | - | - | 8.553,37 | - | - | 125,44 | 8.678,81 |
| TOTAL | 2.412,70 | 1.105,52 | 2.664,75 | 94.055,34 | 2.608,23 | 120,48 | 125,44 | 100.679,76 |

Os produtos cujos créditos fiscais foram glosados na infração 2 são os seguintes: Spectrus NX1101 e BD1501, Flogard MS6209, Diandic DN2300 e 2106, Optsperse Betzdearborn AP 465, Cortrol OS5005, Continuum AEC3105, Foamtrol AF2051, Corrshield NT4230, Inibidor de corrosão água resfriada, Hidroquinona Fab Aldrich H1,7, Água Oxigenada 30%, N-Heptano 99% 1000 ML, Zinco PA 25,160-7, Lacre de Alumínio Frasco, Lacre de Segurança Bloqueio Polip, Óxido de Zinco PA, Etiqueta adesiva de papel COMPUT, Ácido Fosfórico. Além destes também foram glosados créditos das Notas Fiscais n^{os} 52029 e 52030 (fl. 23) que o autuante disse ser “Item Admissão TNP”.

Desses produtos e em consonância com as determinações do art. 93, I, “b”, do RICMS/97, resta provado que as Etiqueta adesiva de papel COMPUT e o Ácido Fosfórico trata o primeiro de material de embalagens e o segundo de insumo do processo de produção da empresa.

Conforme consignado na defesa e em momento algum contestado, o Ácido Fosfórico é responsável pela produção de fosfato de hidroxilamina, etapa do processo de produção da oxima. Tanto que o seu uso é contínuo no processo de produção da CAPROLACTAMA, não podendo ser interrompido, sob pena de inviabilizá-lo. E conforme Laudo apresentado pelo impugnante “O

Ácido Fosfórico é utilizado na **PREPARAÇÃO DO FOSFATO DE HIDROXILAMINA (HYAM)**, etapa anterior à formação da oxima, que é o isômero da caprolactama. O HYAM é obtido por redução catalítica de nitrato com hidrogênio. O papel do ácido fosfórico (H₃PO₄) é fornecer H⁺ para reduzir o nitrato (NO₃). Nesta etapa, utilizamos também o **HIDROGÊNIO** e o **ÁCIDO NÍTRICO**” (fl. 116).

Quanto às Etiquetas adesivas de papel COMPUT o diligente fiscal, em visita *in loco*, atestou “*que ao final do processo, a caprolactama é embalada em sacos, posteriormente os sacos são agrupados e reembalados pelas lonas para se ter a estabilidade no transporte (evitar que os sacos caiam dos pallets) e em cima desta lona, a etiqueta de papel COMPUT é aplicada, de forma a identificar a mercadoria contida nas embalagens*”.

Em relação aos documentos fiscais n^{os} 52029 e 52030, que o autuante disse ser “Item Admissão TNP”, ao analisar os documentos fiscais (conforme se abordara na infração 3) a descrição das mercadorias não deixa dúvida que se tratou de entradas do produto ciclo-hexano, matéria-prima da empresa, que foi recebida a título de empréstimo. Em assim sendo, devem tais notas fiscais ser excluídas da infração ora em lide.

Os produtos Hidroquinona Fab Aldrich H1,7, Água Oxigenada 30%, N-Heptano 99% 1000 ML, Zinco PA 25,160-7, Lacre de Alumínio Frasco, Lacre de Segurança Bloqueio Polip, Óxido de Zinco PA, como bem pontuou a defesa tratam de produtos utilizados em análise e testes laboratoriais. Diante de tudo que foi aqui explanado, a glosa dos créditos fiscais foi corretamente realizada.

Por fim, quanto aos produtos Spectrus NX1101 e BD1501, Flogard MS6209, Diandic DN2300 e 2106, Optsperse Betzdearborn AP 465, Cortrol OS5005, Continuum AEC3105, Foamtrol AF2051, Corrrshield NT4230, Inibidor de corrosão água resfriada, elas são utilizados, e mais uma vez com base na defesa apresentada, na água clarificada que é usada como líquido de processo em sistema de misturas, sendo tratada pelos mesmos para evitar contágio do processo por bactérias, germes e outros elementos contaminadores, além de evitar entupimentos, corrosões e outros danos às tubulações do parque fabril.

Em assim sendo, deve ser restabelecida na presente ação fiscal (infração 2), perfazendo o total de R\$48.744,96, conforme demonstrativo a seguir, após exclusão dos produtos: etiquetas adesivas, ácido fosfórico e das Notas Ficais n^{os} 52029 e 52030.

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 2

| | ICMS AI | E. ADESIVA | A. FOSFÓRICO | NF CICLO-HEXANO | ICMS EXIGIDO |
|--------------|------------------|---------------|------------------|------------------|------------------|
| 31/01/2005 | 43,89 | - | - | - | 43,89 |
| 28/02/2005 | 809,24 | - | - | - | 809,24 |
| 31/03/2005 | 446,25 | - | - | - | 446,25 |
| 30/04/2005 | 3.008,85 | - | - | - | 3.008,85 |
| 31/05/2005 | 2.308,95 | - | - | - | 2.308,95 |
| 30/06/2005 | 2.311,81 | - | - | - | 2.311,81 |
| 31/07/2005 | 2.086,97 | - | - | - | 2.086,97 |
| 31/08/2005 | 1.670,00 | - | - | - | 1.670,00 |
| 30/09/2005 | 2.747,10 | - | - | - | 2.747,10 |
| 31/10/2005 | 3.168,70 | - | - | - | 3.168,70 |
| 30/11/2005 | 12.212,68 | - | - | 11.874,41 | 338,27 |
| 31/12/2005 | 883,30 | - | - | - | 883,30 |
| 31/01/2006 | 73,24 | - | - | - | 73,24 |
| 28/02/2006 | 9.714,52 | - | 6.056,65 | - | 3.657,87 |
| 31/03/2006 | 65,95 | - | - | - | 65,95 |
| 30/04/2006 | 3.609,70 | - | - | - | 3.609,70 |
| 31/05/2006 | 3.187,07 | - | - | - | 3.187,07 |
| 30/06/2006 | 5.854,50 | - | - | - | 5.854,50 |
| 31/07/2006 | 3.606,60 | 181,25 | - | - | 3.425,35 |
| 31/08/2006 | 3.198,72 | - | - | - | 3.198,72 |
| 30/09/2006 | 3.425,35 | - | - | - | 3.425,35 |
| 31/10/2006 | 6.264,72 | - | 6.264,72 | - | - |
| 30/11/2006 | 2.423,88 | - | - | - | 2.423,88 |
| TOTAL | 73.121,99 | 181,25 | 12.321,37 | 11.874,41 | 48.744,96 |

E, como a infração 4 trata da exigência da diferença de alíquota sobre os mesmos produtos relativos à infração 2, e diante de tudo ora exposto, deve ser ela restabelecida (infração 4) no valor de R\$48.744,96, conforme de débito a seguir.

| DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 4 | | | | | |
|--------------------------|------------------|---------------|------------------|------------------|------------------|
| | ICMS AI | E. ADESIVA | A. FOSFÓRICO | NF CICLO-HEXANO | ICMS EXIGIDO |
| 31/01/2005 | 62,70 | - | - | - | 62,70 |
| 28/02/2005 | 1.156,05 | - | - | - | 1.156,05 |
| 31/03/2005 | 637,50 | - | - | - | 637,50 |
| 30/04/2005 | 4.298,35 | - | - | - | 4.298,35 |
| 31/05/2005 | 3.298,50 | - | - | - | 3.298,50 |
| 30/06/2005 | 3.302,58 | - | - | - | 3.302,58 |
| 31/07/2005 | 2.981,38 | - | - | - | 2.981,38 |
| 31/08/2005 | 2.385,71 | - | - | - | 2.385,71 |
| 30/09/2005 | 3.924,43 | - | - | - | 3.924,43 |
| 31/10/2005 | 4.526,72 | - | - | - | 4.526,72 |
| 30/11/2005 | 17.446,68 | - | - | 16.963,45 | 483,23 |
| 31/12/2005 | 1.261,85 | - | - | - | 1.261,85 |
| 31/01/2006 | 102,11 | - | - | - | 102,11 |
| 28/02/2006 | 13.877,88 | - | 8.652,35 | - | 5.225,53 |
| 31/03/2006 | 94,21 | - | - | - | 94,21 |
| 30/04/2006 | 5.156,71 | - | - | - | 5.156,71 |
| 31/05/2006 | 4.123,64 | - | - | - | 4.123,64 |
| 30/06/2006 | 7.463,13 | - | - | - | 7.463,13 |
| 31/07/2006 | 4.670,36 | 258,93 | - | - | 4.411,43 |
| 31/08/2006 | 4.065,12 | - | - | - | 4.065,12 |
| 30/09/2006 | 4.416,67 | - | - | - | 4.416,67 |
| 31/10/2006 | 7.884,60 | - | 7.884,60 | - | - |
| 30/11/2006 | 2.546,90 | - | - | - | 2.546,90 |
| TOTAL | 99.683,78 | 258,93 | 16.536,95 | 16.963,45 | 65.924,45 |

Na infração 3 foi glosado crédito fiscal pela sua utilização indevida referente a material para uso e consumo do estabelecimento, tendo em vista que nas Notas Fiscais nºs 276147, 52029 e 52030 (demonstrativo fl. 27 e notas fiscais apensadas às fls. 131/139) não estavam especificadas a descrição das mercadorias.

Não merece reparo a Decisão recorrida. Provado que a Nota Fiscal nº 276147 foi emitida, exclusivamente, para fins de destaque do ICMS relativamente à Nota Fiscal nº 275480, que acobertou a aquisição da principal matéria-prima utilizada pela empresa, que é o benzeno. E tal complementação decorreu de equívoco cometido na Nota Fiscal nº 275480, quando não houve o destaque do imposto pelo fato do contribuinte ter, considerado que a operação encontrava-se acobertada pelo diferimento.

Quanto aos outros dois documentos fiscais (nºs 52029 e 52030), a descrição das mercadorias não deixa dúvida que se tratou de entradas do produto ciclo-hexano, também matéria-prima da empresa, que foi recebida a título de empréstimo. E como bem pontuou a JJF, “*Empréstimo de bens fungíveis é uma operação relativa à circulação de mercadorias. Quem empresta a mercadoria se debita do imposto, que é utilizado como crédito pelo destinatário. Quando este devolve a mercadoria recebida se debita do imposto, para que o estabelecimento de origem se credite, anulando o débito anterior. O procedimento da empresa está perfeito nesse aspecto. Por conseguinte, o lançamento do item 3º é improcedente*”.

A última infração motivadora do Recurso de Ofício é aquela apontada como “infração 7”, que diz respeito à falta de recolhimento de ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Refere-se às saídas de caprolactama sólida com diferimento do imposto, tendo como destinatária a Polyform Termoplásticos Ltda., “*sem o reconhecimento e registro, por parte da destinatária, da aquisição e entrada da mercadoria*”.

O demonstrativo do levantamento fiscal encontra-se à fl. 35/40. O autuante levantou todas as operações comerciais entre o recorrente e a Polyform Termosplásticos Ltda., possuidora do benefício do DESENVOLVE. Este levantamento foi feito nos livros e documentos fiscais, bem como nos arquivos magnéticos da empresa recebedora do “caprolactama sólida” (de fabricação do recorrente). Não autuou aquelas operações onde constatou que a Polyform Termosplásticos

Ltda. havia escriturado nos seus livros fiscais (e arquivos magnéticos) os seus recebimentos. Autuou quando as operações não foram escrituradas.

A empresa para comprovar as operações comerciais realizadas trouxe aos autos (inclusive instada pela JJF) cópias de relatórios gerenciais do “Contas a Receber”, cópia do seu livro Razão Analítico (especificamente a conta “Clientes Nacionais”, onde eram escriturados os valores dos pagamentos efetuados pela Polyform) que comprovavam o recebimento dos pagamentos por ela efetuados. Relaciona os documentos do relatório gerencial e do Razão correspondentes às Notas Fiscais emitidas. Ainda apensou aos autos cópias das Notas Fiscais (fls. 291/305), onde nos seus rodapés constam as assinaturas de quem as recebeu. Deu destaque à Nota Fiscal nº 22782 (fl. 301), na qual é identificado como preposto da Polyform Termoplásticos Ltda. o Sr. Nivaldo Rodrigues, que assinou em 06/12/06 a confirmação do recebimento da mercadoria vendida. Nas notas fiscais estão indicados os números das faturas e os vencimentos. Consta também o nome da transportadora, com respectivo endereço e demais dados pertinentes.

Diante de todos estes elementos, somente posso me alinhar à Decisão prolatada pela JJF, porém entendendo não ser nula a infração, mas sim improcedente. Nos autos existem elementos para a fiscalização agir, caso entenda haver indícios de irregularidades. Entendo não ser razoável que através de uma consulta no SINTEGRA, ou mesmo nos livros fiscais da empresa adquirente das mercadorias (como disse o autuante), se autue o fornecedor pelo fato das operações não estarem escrituradas nos livros fiscais (e arquivos magnéticos) do adquirente.

Por competência exclusiva, resta à fiscalização verificar qual o motivo da Polyform Termoplásticos Ltda. ter deixado de escriturar essas entradas. Ficando provado de que de fato não houve a operação comercial em lide, o vendedor (autuado) deverá ser auditado e a fiscalização tomar as providências cabíveis, em outra ação fiscal.

Em assim sendo, entendo, como realizada a auditoria, não ter sido caracterizada qualquer infração à norma tributária deste Estado, o que me leva a decidir pela sua improcedente.

Diante de tudo ora analisado, relatado e decidido, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para restabelecer a exigência fiscal das infrações 1, 2 e 4, nos valores de R\$100.697,76, R\$ 48.744,96 e R\$65.924,45, respectivamente e conforme demonstrativos integrantes do presente voto, manter inalterada a Decisão de 1ª Instância quanto a infração 3 e julgar IMPROCEDENTE a infração 7, assim, o valor do débito do Auto de Infração fica configurado conforme abaixo. Solicita-se que o órgão competente desta Secretaria de Fazenda homologue os valores efetivamente recolhidos.

| INF | VLR. JULGADO-JJF | VLR. JULGADO-CJF |
|--------------|------------------|-------------------|
| 01 | 0,00 | 100.679,76 |
| 02 | 0,00 | 48.744,96 |
| 03 | 0,00 | 65.924,45 |
| 04 | 0,00 | 0,00 |
| 05 | 1.853,61 | 1.853,61 |
| 06 | 1.101,47 | 1.101,47 |
| 07 | 0,00 | 0,00 |
| 08 | 57,20 | 57,20 |
| TOTAL | 3.012,28 | 218.361,45 |

VOTO DIVERGENTE

Em que pese o brilhante voto da i. Conselheira Relatora, peço a sua devida vênia para discordar do seu posicionamento quanto as infrações 1 e 2, ambas objeto do Recurso de Ofício em apreço e a repercussão deste entendimento sobre a infração 4.

Antes de mais nada devo asseverar que a CAPROLACTAMA é matéria prima utilizada na fabricação de nylon e ao final do processo produtivo tanto pode estar tanto no estado sólido quanto no estado líquido.

Vale lembrar que, consoante preceitua o art. 93, I, “b” do RICMS/97, dão direito a crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização.

As infrações 01 e 02 tratam da glosa de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo de estabelecimento. A infração 1 trata da glosa dos seguintes materiais: Acetileno gás volume 9kg, Hipoclorito de sódio, Ácido Nítrico, GLP granel Brasilgás, Argônio gás volume 10MC e CIL 7M³, Gás Oxigênio 10,0 m³, Dióxido Germano GeO₂PO, Ar Medicinal CIL 9,6MM³, Lona 2,20 x 1,35, Lona PEBD 1,73 x 1, 35m e Nitrogênio aparelho móvel PP. Desses materiais que tiveram seus créditos restabelecidos pela Decisão de 1º grau, a Conselheira Relatora manteve a glosa constante na autuação para os que se seguem: Acetileno gás volume 9 kg, Hipoclorito de sódio, GLP granel Brasilgas, Argônio gás volume 10MC e CIL 7M³, Gas Oxigênio 10,0 m³ e Nitrogênio aparelho móvel PP,

Já a infração 2 trata da glosa dos materiais aseguir discriminados: Spectrus NX1101 e BD1501, Flogard MS6209, Diandic DN2300 e 2106, Optisperse Betzdearborn AP 465, Cortrol OS5005, Continuum AEC3105, Foamtrol AF2051, Corrshield NT4230, Inibidor de corrosão água resfriada, Hidroquinona Fab Aldrich H1,7, Água Oxigenada 30%, N-Heptano 99% 1000 ML, Zinco PA 25,160-7, Lacre de Alumínio Frasco, Lacre de Segurança Bloqueio Polip, Óxido de Zinco PA, Etiqueta adesiva de papel COMPUT, Ácido Fosfórico. Além destes também foram glosados créditos das Notas Fiscais n^{os} 52029 e 52030 (fl. 23) que o autuante entendeu ser “Item Admissão TNP”. Dentre estes a nobre Conselheira Relatora entendeu que cabia a glosa dos créditos fiscais, tal como procedido pelo autuante, os seguintes materiais: Hidroquinona Fab Aldrich H1,7, Água Oxigenada 30%, N-Heptano 99% 1000 ML, Zinco PA 25,160-7, Lacre de Alumínio Frasco, Lacre de Segurança Bloqueio Polip, Óxido de Zinco PA,

Analisando a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, pautada em cuidadosa análise e diligências realizadas, constato que os materiais por ela apontados são essenciais e integram o processo fabril como matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, salvo o Inibidor de Corrosão.

Inclusive, num processo evolutivo de entendimento, acolho como materiais do ativo imobilizado todos aqueles que são utilizados nos ensaios laboratoriais para fins de controle de qualidade das diversas fases da produção, na medida em que são produtos indispensáveis para a continuidade do processo fabril e sem os quais não haverá a formação de um produto comercializável, no caso em tela a CAPROLACTAMA, a exemplo da N-Heptano 99% 1000ml, da Água Oxigenada, do Óxido de Zinco PA e assim por diante, nos termos decididos pela nobre Junta de Julgamento. Ao meu ver, se não houver o produto comerciável, não há que se falar em ICMS, já que este imposto impõe a circulação física e econômica.

Dos materiais que tiveram as glosas dos créditos reestabelecidas, reitero que o único passível de glosa é o INIBIDOR DE CORROSÃO, por não entrar em contato direto ou integrar-se com os produtos intermediários ou com o produto final na cadeia da produção. Tal material é adquirido apenas para proteger equipamentos metálicos que integram o processo de produção. Portanto, este produto não é essencial ao processo fabril e nem se integra total ou parcialmente a ele. .

Segundo consta da Decisão recorrida, o sujeito passivo creditou-se corretamente do ICMS nas operações com vários materiais de origem mineral e orgânica, desonerando estas infrações, ao desconstituir a glosa dos créditos, exceto, repito, o INIBIDOR DE CORROSÃO, como já retro mencionado.

Por consequência, não há cabimento se cobrar ICMS da diferença de alíquotas de que cuida a infração 4, para os materiais que geram crédito fiscal por integrarem o ativo imobilizado da empresa industrial recorrida, por total falta de amparo legal.

Pelas razões acima expostas, de forma clara, entendo indevida as argumentações da i. Conselheira Relatora acerca da procedência da glosa dos créditos tributários inerentes aos produtos por ela elencados relativos as infrações 1 e 2 e suas repercussões na infração 4, exceto para o INIBIDOR DE CORROSÃO, cuja glosa do crédito fiscal deve ser restabelecida.

Nos demais aspectos do Recurso de Ofício, alinho-me com a nobre Conselheira Relatora, inclusive no que tange ao seu claro entendimento de que a infração 7 deve, de ofício, ser julgada IMPROCEDENTE e não NULA, como entendeu, equivocadamente, a 3ª JJF em sua Decisão recorrida.

Enfim, nesta esteira fática e jurídica, com sucedâneo nos documentos acostados e na legislação aplicável, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, nos termos acima postos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0040/08-4**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$218.361,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Ivo Moraes Soares, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões CONSEF, 26 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS