

**A. I. N °** - **279464.0001/11-8**  
**AUTUADO** - **OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO**  
**AUTUANTE** - **MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS**  
**ORIGEM** - **IFEP INDÚSTRIA**  
**INTERNET** - **15.08.2012**

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0204-04/12**

**EMENTA:** **ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE** ESTORNO. ATIVO IMOBILIZADO VENDIDO EM PRAZO INFERIOR A CINCO ANOS CONTADOS A PARTIR DA AQUISIÇÃO. **2. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Ilícitos tributários expressamente acatados. Infrações 07 e 08 mantidas. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. a1) Lacres usados em veículos de transporte não se enquadram nas condições exigidas no art. 93, § 1º, RICMS/1997. Infração 01 parcialmente elidida após revisão fiscal. a.2) As operações objeto da autuação não dizem respeito a compras de materiais que devem figurar no rol daqueles pertencentes ao ativo permanente. Infração 06 caracterizada. b) REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS PERMITIDOS NA LEGISLAÇÃO. Refeitos os cálculos com a inserção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Infração 05 parcialmente elidida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Este item do lançamento de ofício resulta do imediatamente anterior. Uma vez que a revisão fiscal da infração 01 incidiu apenas nas aquisições de pallets, todas ocorridas internamente (no Estado da Bahia), nada resta a corrigir nesta. 5. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. Entendo ser o lançamento ato administrativo perfeito por fundamento legal, contendo elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, não havendo, no caso, qualquer aplicação de dispositivo legal por analogia, uma vez que o concreto fato caracterizado nos autos objetivamente infringe os artigos 124 (obrigação de recolher o imposto devido corretamente apurado em cada período) e 138, I (incidência de acréscimos moratórios sobre débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares), ambos do RICMS-BA. Infração 03 caracterizada. 6. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. A base de cálculo foi apurada de acordo com a prescrição contida no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº. 87/96. Infrações 02 e 04 caracterizadas. Preliminar de**

nulidade rejeitada. Indeferido o pedido de revisão. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator quanto às infrações 03 e 04.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado no dia 05/12/2011, exige ICMS no valor histórico de R\$ 1.328.800,82, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo especificadas.

Infração 01 – Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Está dito que a imputação diz respeito ao hidróxido de sódio usado no tratamento de efluentes e à KURITA, cuja destinação é o tratamento de água (anexos A-1 e A-2 da peça inicial). ICMS de R\$ 277.418,51 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Consta que as operações autuadas são as mesmas da infração 01, que teria sido reconhecida pelo sujeito passivo, embora não paga (anexo B). ICMS de R\$ 142.841,85 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios atinentes a imposto recolhido intempestivamente e espontaneamente. *“No período de janeiro a novembro de 2007 a Oxiten creditou-se do ICMS decorrente da aquisição de produtos destinados a uso e consumo (produtos da kurita de tratamento de água), no mês de dezembro de 2007 a empresa reconheceu o erro e estornou todo crédito indevido (relativo ao período de janeiro a novembro de 2007) pelo valor histórico, restando recolher os acréscimos moratórios entre o período da ocorrência do fato gerador (de janeiro a novembro de 2007) e a data extemporânea do seu reconhecimento (dezembro de 2007). Para o cálculo dos acréscimos moratórios foi utilizado o sistema da SEFAZ, a metodologia e o valor encontrado encontram-se demonstrados nos anexos A-3 (...) e A-4 (...)”*. Valor de R\$ 3.076,90 e multa de 60%, prevista no art. 42, VIII da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Saídas de produtos em transferências para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção (anexos, C, C1 e C2). ICMS de R\$ 25.254,49 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Infração 05 – Utilização indevida de crédito, relativo a entradas de bens do ativo imobilizado em valores superiores aos permitidos na legislação (anexos D e D3 a D10 da peça inicial). ICMS de R\$ 542.759,56 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – Utilização indevida de crédito, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente. Está registrado que o contribuinte lançou no Livro CIAP compras de materiais de uso e consumo, utilizados em função de desgaste e manutenção dos equipamentos da unidade industrial (anexos D e D3 a D10). ICMS de R\$ 173.352,72 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – Falta de estorno de crédito de ativo imobilizado, alienado antes do prazo de 05 (cinco) anos contados a partir do seu recebimento (anexos D e D3 a D10). ICMS de R\$ 14.984,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Infração 08 – Recolhimento a menor do imposto devido nas importações, em razão de erro na determinação da base de cálculo, seja pela falta de inclusão de despesas aduaneiras, seja pela incorreta utilização da taxa de câmbio (anexos E, F, G e H). ICMS de R\$ 149.111,90 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Através de pessoa regularmente constituída (procuração de fls. 685/686), o autuado ingressa com impugnação às fls. 639 a 684.

Primeiramente, pleiteando a homologação, ressalta que pagou parte do montante exigido, através de aproveitamento de crédito convalidado, nos seguintes termos: infração 01 (R\$ 214.046,50), infração 02 (R\$ 123.325,84), infração 07 (R\$ 14.984,89) e infração 08 (R\$ 149.111,90).

Quanto aos valores não reconhecidos das infrações 01 e 02, que dizem respeito aos ingressos de pallets de madeira e lacres de segurança para carretas, informa que utiliza os primeiros como material de embalagem no transporte, entrega e movimentação de produtos acabados. Caso estes últimos entrassem em contato com o solo, restariam contaminados e impréstáveis aos fins a que se destinam, situação que os clientes localizados no exterior não admitem, pelo que demandam as entregas com o acompanhamento dos pallets, que não são devolvidos e compõem o custo das mercadorias acabadas (foto de fl. 640).

Transcreve Acórdãos deste CONSEF, assim como o art. 93, I, “a”, RICMS/1997, e coloca documentos à disposição para eventual diligência.

Raciocínio semelhante expõe para os lacres de segurança de transporte, que é componente de embalagem destinado à garantia da integridade dos produtos vendidos. Ao recebê-los, os clientes os rompem e jogam fora.

No tocante à infração 03, argumenta que é improcedente, pois o art. 42, VIII, Lei 7.014/1996 impõe multa sobre o valor dos acréscimos que não forem pagos com o imposto, o que não ocorreu no caso em exame, pois não recolheu nada, apenas estornou um crédito que havia sido indevidamente tomado.

A infração 04 acusa saídas de produtos em transferências para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção (anexos, C, C1 e C2). A metodologia do fisco, a seu ver, se mostrou equivocada, uma vez que considerou o citado custo tomando como parâmetro o mesmo mês em que ocorreram as saídas, situação que traduz divergência com a prática adotada por si e pela grande maioria dos estabelecimentos industriais, que *“fecham seus custos de produção nos primeiros dias do mês seguinte ao da própria produção”* (até o 7º dia útil).

Outra razão determinante - que impossibilita o cálculo do custo das saídas no próprio mês - é que a BRASKEM, indústria fornecedora da sua principal matéria-prima (eteno), somente emite a nota fiscal das vendas de um determinado período mensal no 1º dia daquele imediatamente posterior.

Portanto, no dia 1º de cada mês o custo de produção calculado será o correspondente a 2 meses anteriores. Por exemplo, no dia 1º de outubro terá fechado o de agosto, visto que o de setembro será obtido até 07/10. Transcreve o art. 56, “b”, RICMS/1997 à fl. 647. Na hipótese de não haver produção no segundo mês anterior ao da saída, computa o terceiro para o fim de determinação da base de cálculo, e assim sucessivamente (documentos 22 a 71). *“Vejam, nobres julgadores, que em todos os casos, quando se utiliza o custo de produção de 2 meses anteriores, o valor bate exatamente com o preço de transferência apurado pelo r. Fiscal”*.

Com relação à infração 05 (utilização indevida de crédito relativo a entradas de bens do ativo imobilizado, em valores superiores aos permitidos na legislação), diz que a fiscalização cometeu equívoco ao desconsiderar o CFOP 5124 na coluna IPI. Teria sido tomado apenas o 6124. O demonstrativo, conforme alega, deverá ser refeito para incluir os CFOPs 5124, 5101, 6101, 6102, 6122, 6124 e 6917, conforme documentos 72 a 96.

Destaca também que o auditor *“recalculou o coeficiente de creditamento do CIAP”* sem considerar nas saídas de prestações tributáveis (numerador a que se refere o art. 93, § 17, III, RICMS/1997, transcrito às fls. 649/650) remessas para armazenagem (saídas provisórias); saídas equiparadas à exportação (remessas para exportação e vendas para a Zona Franca de Manaus, operações com manutenção de crédito prevista no art. 103, I, “b”, RICMS/BA) e saídas sem transferência de titularidade (documentos 97 a 121). O cálculo que entende correto está nos documentos 122/123.

Insurge-se contra o fato de o autuante ter incluído no denominador a mesma operação duas vezes. Ou seja, o valor correspondente à remessa para armazenagem e o da respectiva venda. Para anular esse efeito a remessa para armazenagem deveria ter sido incluída no numerador (art. 6º da Portaria CAT 25/2001 do Estado de São Paulo).

No sentido de que também envolvem saídas provisórias, aplica em relação às saídas sem transferência de titularidade, designadas às fls. 656/657, o mesmo argumento acima expandido.

Ao encerrar a defesa da quinta infração, pondera que os documentos 122/123 comprovam que utilizou créditos em valores inferiores aos que tinha direito.

Impugnando a infração 06, traz aos autos a redação do art. 179, IV da Lei das Sociedades Anônimas; arts. 19 e 20 da Lei Complementar 87/1996; art. 93, V, “a” e “b” do RICMS/BA e trecho do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações para aduzir que o entendimento do autuante de que os materiais se destinam à manutenção e reposição por desgaste é errôneo.

Sublinha que existem normas internas a serem observadas para aprovação de investimentos. Às propostas respectivas aprovadas pela diretoria são atribuídos números e classificações, como o CFI (centro funcional de investimento). Colacionou parecer técnico, no qual assevera ter restado demonstrado que os itens objeto da autuação são todos destinados à manutenção do estabelecimento, comercialização, industrialização ou produção, consumidos no processo na condição de elementos essenciais.

Na sua concepção, é necessária a imediata revisão do levantamento fiscal, pois em relação a algumas aquisições o crédito ora foi aceito ora não, o que agride seu direito de defesa, pois dificulta a compreensão do critério escolhido: bombas, motores, um tanque e válvulas (documento 127).

Retornando ao sobredito parecer, diz que todos os seus equipamentos, a exemplo de válvulas de controle de vazão, pressão e temperatura (fotos de fl. 668), são vitais ao desenvolvimento das atividades, sem os quais o mesmo não seria possível e haveria riscos de parada da planta e de acidentes de grandes proporções.

No que é relativo aos materiais que denomina periféricos e aos destinados às instalações elétricas ou de construção civil (postes, arruelas, curvas, terminais, porcas, bujões, bombas, isolantes, painéis de luz, piso etc.), assinala que são necessários ao bom funcionamento dos equipamentos. Muitas vezes a compra destes últimos envolve também a aquisição de itens de construção civil e instalações de energia, como painéis para iluminação, cimento, telhas etc.

Cita como exemplo o tanque para armazenamento de ácido acético (CFI 052187 - descrição à fl. 671 e foto à fl. 672), cujo crédito de aquisição acredita ter sido equivocadamente glosado, uma vez que foi o único. Todos os materiais que ingressaram no estabelecimento por meio deste CFI tiveram seus créditos estornados.

Em seguida, menciona os CFIs 2126, através do qual foi adquirida nova coluna de amônia (fl. 673); 2274 (trocador de calor, fl. 674); 2728 (torre de resfriamento, fls. 675/676); 2183 (controlador lógico programável, fls. 676/677); 2244 e 2487 (tratamento e sistema de efluentes, fls. 678/679); troca de equipamentos em paradas; condicionamento de produtos “*palletizados*” (equipamentos de embalagem, embaladora de pallets e rampa niveladora móvel, fls. 680/681) e CFI 2387 (armazenamento de tambores vazios, fls. 682/683).

Requer procedência parcial, com a homologação dos valores recolhidos.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 891 a 936.

Com relação infração 01 (utilização indevida de crédito, referente às aquisições de materiais destinados ao uso e consumo), acata a argumentação defensiva concernente aos pallets, mas discorda daquela que diz respeito aos lacres de segurança para carretas, por entender que um mesmo veículo pode transportar produtos de origens diversas, inclusive de sociedades empresárias diferentes.

Junta demonstrativo revisado (anexo A) às fls. 937 a 947.

Quanto à infração 02 (falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo), que tem origem na de número 01, alega que não houve necessidade de revisão, visto que todos os pallets de madeira foram adquiridos no Estado da Bahia.

Refuta a tese de impugnação da infração 03, pois, nas suas palavras, *“o contribuinte não pode se utilizar de crédito que considere indevido para em seguida estorná-lo no momento que lhe aprouver e de sua conveniência (...)”*.

Ao comentar a quarta infração, informa que, a despeito das alegações sobre os meses de fechamento dos custos de produção, e as respectivas utilizações de seus valores como bases de cálculo nas transferências, ateve-se exclusivamente ao que dispõe o art. 56, V, “b” do RICMS/1997, que não faz qualquer alusão ao aspecto temporal.

Entende que sua interpretação foi a correta e mantém a exigência.

No que se refere à infração 05, quanto ao pedido de inclusão do CFOP 5124 *“no grupamento das operações par consideração no cálculo do índice e o refazimento das planilhas para inclusão desse CFOP informamos que acatamos a solicitação e alegações da autuante conforme demonstrado na planilha intitulada: VALORES DE IPI CONSIDERADOS NO “VALOR DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS E PRESTAÇÕES TRIBUTADAS (...)”*.

Às fls. 909/910 transcreve o art. 339 do RICMS/1997 para aduzir que não é pertinente a inclusão de outras entradas na fórmula de cálculo do crédito (saídas equiparadas à exportação, remessas para armazenagem e saídas sem transferência de titularidade). Colaciona às fls. 955/956 solicitação de diligência da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que tratou do mesmo assunto em Auto de Infração lavrado contra o mesmo impugnante, e informa que reformulou os demonstrativos de acordo com o que está ali consignado. Ressalta que se o entendimento do sujeito passivo fosse correto o mesmo faria jus a um percentual maior do que 100% (numerador maior do que o denominador).

Relativamente à sexta infração, sublinha que não comentará as considerações de defesa sobre procedimentos internos para aprovação de investimentos e sobre conceitos legais ou contábeis. O critério utilizado, segundo informa, foi cancelar o crédito de todos os materiais adquiridos em projetos de ampliação ou de investimento e estornar aqueles cujas entradas não ocorreram em tais circunstâncias, o que explica porque para o mesmo item ora o direito foi mantido ora não. Ressalta que a informação de vinculação de um determinado item a projetos de ampliação ou investimento foi dada pelo próprio contribuinte (fls. 255 a 257 e CD de fl. 495).

Concorda com as alusões do defendente relativas às válvulas, assinalando que *“é justamente a substituição dessa válvula deteriorada com o tempo ou mesmo componentes dela tais como: juntas, parafusos, porcas, gaxetas e etc que são realizadas em parada de planta (seja parada parcial de uma unidade ou parada geral de toda a planta) que são objeto de glosa de seus créditos. Observem nobres julgadores que se a uma válvula ou qualquer outro material/componente lançado no CIAP estiver, a ele associada um projeto de investimento ou ampliação da planta e/ou unidade industrial essa válvula ou qualquer outro material/componente teve seu crédito mantido (...)”*.

Em seguida, ressaltando que agiu de acordo com o entendimento da 3ª Junta, traduzido na precitada solicitação de diligência, reconhece as alegações concernentes aos CFIs 2187 e 2274 (tanque de armazenamento de ácido acético e trocador E-325) e informa que procedeu à revisão dos demonstrativos da imputação, mantendo o crédito correlato (modificação do anexo D1, infração 01.02.01).

Não concorda com o raciocínio atinente aos CFIs 2126, 2183 e 2728 com fundamento nas planilhas de fls. 921/922, 927 e 925, pois, segundo argumenta, os materiais cujos créditos foram glosados são pequenos componentes e não os equipamentos como um todo: COLUNA DE STRIPPER DE AMÔNIA D-1530-B, CLP e TORRE DE RESFRIAMENTO.

Com relação ao tratamento de efluentes (CFIs 2244 e 2487), pontua que está fora da cadeia produtiva. Os materiais cujos créditos não foram admitidos são pequenos itens de reposição do sistema, consoante planilha de fls. 929/930.

Contesta as alegações defensivas correspondentes às paradas, uma vez que entende que os materiais de reposição incorporados à planta por ocasião das mesmas não ensejam direito a crédito, de vez que apenas substituem produtos desgastados pelo tempo.

Quanto aos equipamentos de embalagem, embaladoras de pallets e rampa niveladora móvel, diz que o autuado não identificou o CFI e reforça o entendimento de que reposições ou substituições não geram créditos fiscais.

Passa a analisar a questão do armazenamento de tambores vazios (CFI 2387). Afirma que a unidade respectiva está fora da cadeia produtiva. *“Os materiais cujo crédito foram lançados no CIAP e que têm vinculação direta com o armazenamento de tambores vazios conforme abaixo relacionados são pequenos itens de reposição do sistema em operação”* (fls. 934/935).

Conclui mantendo a autuação.

Juntadas nota fiscal avulsa e cópia de Parecer às fls. 976/977.

Das fls. 979 a 989 constam pedidos de pagamento parcial através de certificado de crédito.

Devidamente intimada (fl. 990), a sociedade empresária se manifesta às fls. 991 a 1.006, onde asevera ser fato que uma mesma carreta pode transportar produtos de estabelecimentos distintos, mas os lacs adquiridos por si guardam os compartimentos dos veículos que contém o que lhe pertence, garantindo assim a desejada integridade.

Repete as argumentações atinentes à infração 03 e, no que se refere à de número 04, pondera, tomando como base o princípio da legalidade (art. 150, I, CF/88), que é impossível apurar o custo de produção no próprio mês.

Com respeito à infração 05, manifesta o entendimento de que as saídas para a Zona Franca de Manaus têm o mesmo tratamento tributário das exportações, por conceber que são isentas e que os créditos remanesçam por expressa disposição legal. Repete a alegação de que as remessas para armazenagem não transferem titularidade de mercadoria e insurge-se contra o fato de o auditor não mais ter subtraído – na revisão fiscal – as remessas em consignação, o que configurou agravamento da infração (art. 156, RPAF/99). Por isso, pede a imediata exclusão dos valores respectivos.

Com relação aos coeficientes de creditamento maiores do que um (percentuais acima de 100%), alega que ocorrem na quarta casa decimal nos meses de novembro de 2007 e janeiro de 2008 em virtude de arredondamentos insignificantes.

Esclarece, no que concerne à infração 06, que o parecer do engenheiro mecânico é o documento que melhor demonstra a destinação de cada material, no qual está dito que todos eles foram usados em projetos de ampliação ou de investimento. Acha importante pontuar que quando adquire componentes de um equipamento para simples manutenção não os classifica como bens do ativo, mas apenas quando há a substituição completa da peça, por exemplo: uma válvula, a nova coluna de amônia do CFI 2126, rotores e blocos de enchimento para torre de resfriamento, CLP (controlador lógico programável) etc. Os elementos chamados de pequenos componentes pelo autuante são indispensáveis ao bom funcionamento da indústria.

Repete os argumentos de defesa relativos ao tratamento de efluentes e às paradas. O CFI que o auditor disse não ter encontrado é o de número 2158 (*“Cond. Prod. Palletizados”*), que trata da aquisição *“de um novo sistema de unitização de cargas paletizadas”*. Relativamente à aquisição e instalação da unidade de armazenamento de tambores vazios, pontua que a autoridade fiscal errou ao afirmar que *“está fora da cadeia produtiva e sua função em nada acrescenta ao produto que é comercializado”*, pois se o material produzido não estiver embalado não será vendido (foto de fl. 1.015).

Requer a leitura de todos os CFIs descritos no parecer e pede a improcedência do Auto de Infração. O autuante após ciência da manifestação no verso da fl. 1.006.

Às fls. 1.009 a 1.016 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

## VOTO

Relativamente à validade do procedimento administrativo, constato que o auditor expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu os ilícitos, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Rejeitada a preliminar de nulidade direta ou indiretamente suscitada.

Os autos encontram-se devidamente instruídos. Não existem omissões, obscuridades ou contradições que ensejem a necessidade diligência ou de nova revisão.

As infrações 07 e 08 não foram impugnadas. Assim, com fundamento no art. 140 do RPAF/1999, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações mantidas.

A infração 01 versa sobre utilização indevida de crédito nas aquisições de materiais destinados ao uso e consumo. Consoante o que foi acima exposto, a contenda permanece tão somente no que diz respeito aos lacres para transporte rodoviário das cargas. Em relação aos pallets, o autuante acertadamente acolheu as razões de defesa.

Tal assunto já foi apreciado por esta Junta de Julgamento no Acórdão JJF 0408-04/10, mantido na segunda instância por intermédio do Acórdão CJF 0303-11/11, em consonância com o entendimento contido no Acórdão CJF 0250-11/08, no qual também restou clara qual é a concepção deste Conselho sobre a questão.

Ocorre que os materiais (lacres utilizados nos veículos de transporte), em relação aos quais o impugnante pretende ter direito de crédito, não se enquadram nas condições exigidas no art. 93, § 1º, RICMS/1997, em razão de que concluo que o autuante trabalhou com acerto na revisão.

Acolho o levantamento de fls. 937 a 947, elaborado pelo fisco, de maneira que a infração 01 fique reduzida de R\$ 277.418,51 para R\$ 105.155,60. As quantias devidas estão nas colunas denominadas “TOTAL DO ICMS INDEVIDO REMANESCENTE A SER RECOLHIDO” e “TOTAL DO ICMS INDEVIDO”.

Infração 01 parcialmente elidida.

O segundo ilícito tributário resulta do primeiro e trata de falta de recolhimento das diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo. Uma vez que a revisão fiscal da infração 01 incidiu apenas nas aquisições de pallets, todas ocorridas internamente (no Estado da Bahia), nada resta a corrigir na infração 02.

Infração caracterizada.

Quanto à terceira infração (falta de recolhimento dos acréscimos moratórios relativos a imposto recolhido intempestivamente e espontaneamente), nos dizeres do auditor, “no período de janeiro a novembro de 2007 a Oxiten creditou-se do ICMS decorrente da aquisição de produtos destinados a uso e consumo (produtos da kurita destinados ao tratamento de água), no mês de dezembro de 2007 a empresa reconheceu o erro e estornou todo crédito indevido (relativo ao período de janeiro a novembro de 2007) pelo valor histórico, restando recolher os acréscimos moratórios entre o período da ocorrência do fato gerador (de janeiro a novembro de 2007) e a data extemporânea do seu reconhecimento (dezembro de 2007). Para o cálculo dos acréscimos moratórios foi utilizado o sistema da SEFAZ, a metodologia e o valor encontrado encontram-se demonstrados nos anexos A-3 (...) e A-4 (...)”. Na sua opinião “o contribuinte não pode se utilizar de crédito que considere indevido para em seguida estorná-lo no momento que lhe aprouver e de sua conveniência (...)”.

O dispositivo tomado como fundamento para a proposição de multa (art. 42, VIII, Lei nº 7.014/1996) diz respeito a imposto não recolhido tempestivamente. Igualmente, as normas regulamentares tidas como infringidas (arts. 124; 138, I; 138-A e 139; RICMS/1997) em nada se relacionam com o suposto ato infracional (estorno extemporâneo de crédito).

Por isso, concluo que o item 03 do Auto de Infração além de nulo (art. 18, III e IV-A, RPAF/1999: divergência entre os fatos narrados e o enquadramento legal) é improcedente, primeiro porque não se pode utilizar analogia para efeito de exigir tributo ou acréscimo não previsto em lei, segundo porque não existe fato gerador sem hipótese de incidência.

Infração 03 descaracterizada.

Na infração 04 o sujeito passivo foi acusado de efetuar saídas de produtos em transferências para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção (anexos, C, C1 e C2),

O autuante achou por bem obedecer à sua interpretação pessoal do art. 56, V, “b” do RICMS/1997, que não faz alusão ao aspecto temporal.

Não lhe assiste razão, pois o fato de um dispositivo regulamentar não se referir ao período que será tomado como parâmetro para efeito de cálculo do custo não significa que o mesmo será o mês corrente, mesmo porque isso não está dito na redação do art. 56, V, “b”. Antes de tudo, deve-se atentar para o princípio da legalidade (art. 150, I, CF/88), em razão do qual ninguém deve ser obrigado a fazer ou não fazer algo não previsto em lei. A interpretação da autoridade fiscal fere tal princípio, porquanto resultante de uma presunção meramente pessoal, não admitida no direito tributário.

Ressalto a impossibilidade fática de um estabelecimento industrial do porte do impugnante calcular os seus custos no próprio mês em que ocorrem. Aliás, a maioria das sociedades empresárias, conforme muito bem ressaltou, *“fecham seus custos de produção nos primeiros dias do mês seguinte ao da própria produção”* (até o 7º dia útil).

Outra questão é o fato de a BRASKEM, indústria fornecedora da sua principal matéria-prima (eteno), somente emitir a nota fiscal das vendas de um determinado período mensal no 1º dia daquele imediatamente posterior.

Dessarte, no dia 1º de cada período o custo de produção calculado será o correspondente a 2 meses anteriores. A título ilustrativo, no dia 1º de outubro terá fechado o de agosto, uma vez que o de setembro será obtido até 07/10 (planilhas de fls. 708 a 757).

Entendimentos que possam parecer divergentes com este, exarados por esta Junta, são relativos a centros de distribuição (entradas mais recentes) e não indústrias (custos).

Infração 04 descaracterizada.

A infração 05 é relativa à utilização indevida de crédito nas entradas de bens do ativo imobilizado em valores superiores aos permitidos na legislação (anexos D e D3 a D10 da peça inicial): matéria julgada no Acórdão CJF 0198-12/09.

Em relação à Portaria CAT nº 25/2001, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, saliento que a sua aplicação se restringe àquela unidade da Federação, não possuindo o condão de modificar o que estiver previsto na legislação tributária baiana. De acordo com o que será exposto nas linhas abaixo, sublinho não houve agravamento de infração ou inserção de valores no denominador duas vezes, ao contrário do que alegou o defendente.

Conforme levantamentos de fls. 958/959, elaborados em sede de revisão fiscal, no qual restaram inseridos os CFOPs corretos e o IPI relativo a cada um, foram acatadas parcialmente as alegações de defesa.

Não assiste razão à sociedade empresária ao impugnar o alegado fato de o auditor *“ter recalculado o coeficiente de creditamento do CIAP”* sem considerar nas saídas de prestações tributáveis

(numerador a que se refere o art. 93, § 17, III, RICMS/1997, transcrito às fls. 649/650) remessas para armazenagem (saídas provisórias); saídas equiparadas à exportação (remessas para exportação e vendas para a Zona Franca de Manaus, operações com manutenção de crédito prevista no art. 103, I, “b”, RICMS/BA) e saídas sem transferência de titularidade (retornos de industrializações por encomenda, retornos de mercadorias recebidas para industrialização e não usadas no processo, retornos de comodato, retornos de demonstrações, remessas de vasilhames etc.: documentos 97 a 121).

Exatamente por ser equiparada à exportação, a saída para a Zona Franca de Manaus não é isenta, como quis fazer crer o sujeito passivo, mas imune: “o ICMS não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatário no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores” (art. 155, §2º, X, “a” da CF/88). Ou seja, é um fato da vida, assim como os outros dois acima mencionados, alheio ao espectro de incidência do ICMS, e por isso não deve figurar no numerador.

Acolho os levantamentos de fls. 958/959 (valores finais na última coluna), elaborados pelo autuante, de forma que o ICMS lançado na infração 05 reste modificado de R\$ 542.759,56 para R\$ 541.845,47 (R\$ 232.604,10 em 2007 e R\$ 309.241,37 em 2008).

Infração parcialmente elidida.

A sexta infração aponta utilização indevida de crédito, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente. Consta que o contribuinte lançou no Livro CIAP compras de materiais de uso e consumo, utilizados em função de desgaste e manutenção dos equipamentos da unidade industrial.

Antes de adentrar no mérito da matéria em si, anoto que o art. 93, § 1º, I, “a” do RICMS/1997 condiciona o uso de crédito ao fato de as aquisições serem vinculadas ao processo fabril. Muito embora o citado dispositivo regulamentar não trate de ativo imobilizado, aplica-se o mesmo raciocínio na respectiva concessão do direito, ou seja, deve o bem cujo crédito é pretendido estar intrinsecamente vinculado à industrialização e ser essencial à mesma. Nessa senda, concluo que itens cuja natureza contribuem para a instalação da fábrica, que à mesma irão se agregar de forma permanente até o fim de suas vidas úteis, a exemplo de tijolos, telhas, cimento, lâmpadas, postes, fios, parafusos e arruelas são os bens previstos no art. 97 do RICMS/1997, abaixo transcrito.

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*I - para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço:*

*a) não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida;*

*b) forem tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução;*

*(...)*

*§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:*

*I - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto;*

*(...)*

*III - os imóveis por acesso física.*

Muito bem, classificam-se como material de uso e consumo do próprio estabelecimento as mercadorias que não são 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 produção, composição ou prestação, as quais são consumidas ao longo de vários processos produtivos. Assim, para uma correta classificação da natureza de um determinado produto como material de uso e consumo, deve-se analisar a participação no processo fabril, bem como verificar a sua classificação contábil.

É possível constatar que após a revisão fiscal – detalhada no Relatório supra – foram analisadas todas as aquisições objeto do levantamento inicial, sendo que restaram tão somente aquelas que se enquadram no conceito exposto no parágrafo acima. O trabalho revisional, cabe o registro, majorou o imposto, situação a ser analisada nas linhas abaixo.

O parecer interno tantas vezes mencionado pelo autuado não tem valor de prova, por ser documento elaborado por profissional pertencente ao seu pessoal técnico, cuja competência e idoneidade não se discute, mas que não pode figurar na lide como perito, uma vez que lhe falta a neutralidade necessária.

Com efeito, o critério utilizado pelo auditor foi cancelar o crédito de todos os materiais adquiridos em projetos de ampliação ou de investimento e estornar aqueles cujas entradas não ocorreram em tais circunstâncias (peças e acessórios, materiais de uso e consumo, imóveis por acessão física etc.), o que explica porque para o mesmo item ora o direito foi mantido ora não (fls. 255 a 257 e CD de fl. 495).

O autuante concordou com as argumentações relativas às válvulas, assinalando que *“é justamente a substituição dessa válvula deteriorada com o tempo ou mesmo componentes dela tais como: juntas, parafusos, porcas, gaxetas e etc que são realizadas em parada de planta (seja parada parcial de uma unidade ou parada geral de toda a planta) que são objeto de glosa de seus créditos. Observem nobres julgadores que se a uma válvula ou qualquer outro material/componente lançado no CIAP estiver, a ele associada um projeto de investimento ou ampliação da planta e/ou unidade industrial essa válvula ou qualquer outro material/componente teve seu crédito mantido (...)”*.

Acatou também as alegações concernentes aos CFIs 2187 e 2274 (tanque de armazenamento de ácido acético e trocador E-325) e procedeu à revisão dos demonstrativos, mantendo o crédito correlato (modificação do anexo D1, infração 01.02.01).

Com razão, não acolheu o raciocínio atinente aos CFIs 2126, 2183 e 2728 (planilhas de fls. 921/922, 927 e 925), pois os materiais cujos créditos foram glosados são apenas componentes e não os equipamentos como um todo, denominados COLUNA DE STRIPPER DE AMÔNIA D-1530-B, CLP e TORRE DE RESFRIAMENTO.

Quanto ao tratamento de efluentes (CFIs 2244 e 2487) e à unidade de armazenamento de tambores vazios (CFI 2387), além de não terem sido estornados créditos referentes a máquinas ou objetos tipicamente classificáveis no ativo permanente, estão fora da cadeia produtiva. Os materiais cujos pleiteados direitos não foram admitidos são itens de reposição do sistema, consoante planilha de fls. 929/930 (efluentes). Como disse o auditor fiscal ao comentar sobre a unidade de armazenamento de tambores, *“os materiais cujo crédito foram lançados no CIAP e que têm vinculação direta com o armazenamento de tambores vazios conforme abaixo relacionados são pequenos itens de reposição do sistema em operação”* (fls. 934/935).

Também não assiste razão ao impugnante no que concerne às paradas, uma vez que os materiais de reposição incorporados à planta por ocasião das mesmas não ensejam direito a crédito, apenas substituem produtos desgastados pelo tempo.

Em resumo, o que observo em relação às operações objeto da autuação é que as mesmas não dizem respeito a materiais que devem figurar no rol daqueles pertencentes ao ativo permanente. Vide, por exemplo, a aba 2008-set, linhas 1.002 a 1.037 do arquivo *“1-Anexo D-1 (Rev.Info.Fiscal)”*

do CD de fl. 974: os itens ali designados (nas planilhas do CD) são típicas peças de composição, consumo, reforma, manutenção ou reposição; não configuram um todo de modo a qualificá-lo como imobilizado.

Com respeito aos supostos equipamentos de embalagem, embaladoras de pallets e rampa niveladora móvel, que o impugnante informou serem atinentes ao CFI de número 2158 (“*Cond. Prod. Palletizados*”), restou demonstrado nos autos que a exigência não recaiu sobre efetivo material de ativo imobilizado, mas sobre peças e bens acessórios.

Uma vez que a revisão fiscal de fls. 969/970 (valores na penúltima coluna) agravou a infração, mantenho o ICMS inicialmente lançado. Tal fato ocorreu em virtude da adequação efetuada pelo auditor à diligência de fls. 955/957. Embora seja relativa a outro processo (a diligência), a modificação perpetrada com base nela foi válida, pois certamente haveria uma idêntica nesta lide.

Infração 06 caracterizada. Represento à autoridade competente para que determine nova ação fiscal com o fim de lançar a diferença.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na quantia de R\$ 879.294,98, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

#### **VOTO VENCEDOR (INFRAÇÕES 03 e 04)**

Primeiramente quero manifestar meu respeito pelo abalizado voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto às infrações 03 e 04, pelas seguintes razões.

Infração 03:

Entendeu o nobre Relator que a exigência fiscal além de ser nula com fundamento no art. 18, III e IV, “a” do RPAF, seria improcedente por falta de previsão legal e por não existir fato gerador.

Analisando o caso, discordo do fundamento de seu voto, pois não vejo a nulidade nem a improcedência que cita.

Ora, com o estorno espontâneo do crédito indevidamente utilizado no período janeiro a novembro 2007 em dezembro de 2007, é evidente que o contribuinte apurou e recolheu ICMS menor que o devido. Lançando apenas em dezembro 2007 o valor histórico deste valor como débito em sua conta-corrente fiscal, obviamente apenas por conta da apuração do ICMS deste período, recolheu o ICMS devido por conta daquele crédito indevidamente utilizado.

Como se vê na descrição da infração, cujo teor o Nobre Relator transcreveu no voto, exige-se apenas os acréscimos moratórios incidentes sobre imposto devido (por apuração menor) que foi recolhido intempestivamente de modo espontâneo pelo autuado (na apuração de dezembro 2007) e isto é uma verdade inconteste que claramente se extrai da descrição da infração, inclusive atestada pelo próprio autuado, uma vez que restringe seu protesto apenas quanto à multa de 60% (sessenta por cento) do valor dos acréscimos tributários que não foram pagos com o imposto, em caso de recolhimento intempestivo, porém espontâneo (art. 42, VIII, da Lei nº 7.014/96).

Portanto, ao contrário do Nobre Relator, entendo ser o lançamento ato administrativo perfeito por fundamento legal, contendo elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, não havendo, no caso, qualquer aplicação de dispositivo legal por analogia, uma vez que o concreto fato caracterizado nos autos objetivamente infringe os artigos 124 (obrigação de recolher o imposto devido corretamente apurado em cada período) e 138, I (incidência de acréscimos moratórios sobre débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares), ambos do RICMS-BA. Assim, discordo do fundamento do ilustre Relator, pois ele escancara um planejamento tributário que impacta em evasão fiscal tendo em vista vislumbrar a possibilidade de indevido uso de crédito fiscal de qualquer valor para posterior estorno histórico.

Infração procedente.

Infração 04

Sendo o autuado estabelecimento industrial, essa infração trata de exigência de ICMS em face de

transferência de produtos para estabelecimento situado em outra unidade da federação com preço inferior ao custo de produção.

A polêmica se resume apenas quanto ao critério de apuração do custo de produção uma vez que o autuante tomou por base o custo de produção do próprio mês em que ocorreram as saídas e o Impugnante alega inviabilidade prática desse procedimento por divergir do adotado pela empresa que apenas fecha custo da produção mensal até o 7º dia útil do mês seguinte ao da produção e que, dado a Braskem, empresa fornecedora de sua principal matéria-prima (Eteno), só emitir NF correspondente ao fornecimento de um mês no primeiro dia do mês seguinte, o custo de produção que fecha até o 7º dia e adota, refere-se ao custo de produção do segundo mês anterior.

Analisando os autos, vejo que a infração tem suporte nos demonstrativos de fls. 75 a 107, sendo que a planilha de fls. 75 a 86 demonstra o cálculo do valor exigido e a de fls. 87 a 107 demonstra o custo médio dos produtos transferidos objeto da autuação e que foram considerados pela fiscalização.

Ocorre que, conforme declaração de fl. 109 e relação de fls. 114 a 180, o custo médio utilizado no procedimento fiscal são da lavra do próprio estabelecimento autuado, em razão de que não pode – a esta altura – ser desqualificado sob o argumento de divergir do que efetivamente utilizou para custo dos produtos transferidos.

*Compulsando-se os elementos que fazem parte do processo, verifico que o trabalho fiscal foi realizado apurando a base de cálculo de acordo com a prescrição contida no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº. 87/96, que estabelece que nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao custo da mercadoria produzida. Portanto, tendo em vista que a autuação deu-se com base em informações legítimas do próprio contribuinte, onde consta de forma discriminada o custo médio verificado para cada produto (fls. 114 a 180) e que foi apenas transposto para ajustamento no demonstrativo de apuração da infração (fls. 75 a 107) por confronto com os valores expostos nos documentos fiscais de transferência que implicou tributação menor que a devida, considerando que não há impugnação quanto a qualquer inconsistência na transcrição dos dados relativos ao custo de produção que informou, nem quanto a outros expostos no demonstrativo de cálculo do valor exigido, ao contrário do que alega o Impugnante, as provas autuadas apenas corroboram acerto no procedimento fiscal.*

*Ora, considerando que a informação do custo de produção dos produtos transferidos no período da autuação (janeiro 2007 a dezembro de 2008) foi fornecido pelo estabelecimento autuado em julho 2010 (fl. 109), portanto, dois anos depois das ocorrências, não tem qualquer sustentação fática ou legal a alegação defensiva de erro no cálculo do custo médio utilizado no procedimento fiscal até porque a fiscalização não efetuou qualquer manipulação que alterasse os números fornecidos pela sociedade empresária autuada.*

*Neste particular e a título exemplificativo, vejo que os produtos PA83T5 BUTILGLICOL, PAC656 RENEX 95, PA10G4 ATPEG 4000 F, no demonstrativo de fl. 75 em que se apura valor exigido em fevereiro 2007, resulta do confronto entre o valor unitário dos produtos transferidos nas notas fiscais e que serviram de base de cálculo do ICMS destacado com o custo médio efetivo informado pelo contribuinte (fls. 117 e 118). Em outubro 2008, o mesmo ocorre, por exemplo, com os produtos PA83T5 BUTILGLICOL, PA83C8 DIETILENOGLICOL e PA83U4 BUTILDIGLICOL (fl. 85 x 171 e 172).*

*Portanto, pelo exposto, assumo correto o valor do imposto exigido por corresponder à diferença para o valor de transferência legal obrigatório que deveria ter sido utilizado pelo autuado no período compreendido pelo procedimento fiscal.*

*Ademais, para essa mesma sociedade empresária, o fato visto nesta infração não é novel, uma vez que foi um dos objetos do AI 269194.0031/07-0 que, como se vê no Acórdão JF N° 0061-01/08, foi de pronto reconhecida procedente e paga sem discussão de fato ou direito.*

Assim, divergindo do Ilustre Relator, estimo, sem dúvida, também procedente essa infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279464.0001/11-8**, lavrado contra **OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.152.546,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f” e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de 60% dos acréscimos moratórios no valor de **R\$ 3.076,90**, previsto no inciso VIII do art. 42 da supracitada Lei, com a homologação dos valores já pagos.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR (INFRAÇÕES 03 e 04)

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA