

A. I. Nº - 207090.0004/13-6
AUTUADO - BASF SA.
AUTUANTES - EDMUNDO NEVES DA SILVA e MARIA CONSUELO PIRES BARROS
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 08.08.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0145-02/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** EM DUPLICIDADE; **b)** ENERGIA ELÉTRICA. PERCENTUAL SUPERIOR AO CONSUMIDO NA INDUSTRIALIZAÇÃO; **c)** AQUISIÇÃO DE PRESTAÇÕES INTERNAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE; **d)** NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL; **e)** APROPRIAÇÃO ANTECIPADA À ENTRADA DAS MERCADORIAS; **f)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL; **g)** ATIVO IMOBILIZADO. VALOR SUPERIOR. Infrações reconhecidas e recolhidas pelo autuado. Itens subsistentes; **h)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. HCL, NITROGÊNIO E PRODUTOS NALCO. O Ácido Clorídrico, Nitrogênio, Nalsperse 7308 e 3DT 187, são materiais que não se integram ao produto fabricado pelo autuado e se consomem após o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder a limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente a este processo produtivo. O art. 33, I, da LC 87/96 prevê o direito de crédito das mercadorias destinadas ao uso/consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2020. Itens subsistentes. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** UTILIZAÇÃO DE PRESTAÇÃO INTERESTADUAL DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Infração reconhecida; **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b.1)** RECOLHIMENTO A MENOR. Item reconhecido; **b.2)** FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao ativo e ao uso ou consumo do estabelecimento. Item subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. Item reconhecido. 4. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Item reconhecido pelo autuado. 5. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. ERRO NA APURAÇÃO; **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b.1)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS; **b.2)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Itens reconhecidos. **c)** ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. MULTA. **c.1)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE;

c.2) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Itens reconhecidos; **c.3) MERCADORIAS TRIBUTADAS.** Comprovado que as mercadorias se destinavam a estabelecimento diverso do autuado. Item insubsistente. Rejeitada preliminar de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2013, para exigir o montante de R\$578.995,00, inerente a vinte e três infrações, a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$23.309,89, referente à lançamento de documentos fiscais em duplicidade.

INFRAÇÃO 2 – Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$8.168,65, relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização.

INFRAÇÃO 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$60,40, referente à aquisição de prestações internas de serviços de transporte.

INFRAÇÃO 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.124,77, referente a imposto não destacado em documentos fiscais.

INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.551,68, referente a diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte, cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

INFRAÇÃO 6 – Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$62.759,84, referente a mercadorias cujas entradas, no estabelecimento, ocorreram em data posterior à da utilização do crédito fiscal, com repercussão na obrigação tributária principal.

INFRAÇÃO 7 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 36.375,16, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

INFRAÇÃO 8 – Reteve e recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$19.353,65, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

INFRAÇÃO 9 – Multa de R\$2.293,60, correspondente a 10% do valor de serviços de transporte sujeito à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

INFRAÇÃO 10 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$27.844,36, inerente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (HCL), nos meses de janeiro a novembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 491 e 492 dos autos.

INFRAÇÃO 11 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$48.312,73, inerente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (NITROGÊNIO), nos meses de janeiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 527 e 528 dos autos.

INFRAÇÃO 12 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.855,12, inerente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (NALCO), nos meses de janeiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 565 e 566 dos autos.

INFRAÇÃO 13 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$2.667,35, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 565 e 566 dos autos.

INFRAÇÃO 14 – Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS, no valor de R\$87.648,46, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

INFRAÇÃO 15 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$17.317,34, valor superior ao destacado no documento fiscal.

INFRAÇÃO 16 – Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 4.611,35, referente à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.

INFRAÇÃO 17 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$805,44, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

INFRAÇÃO 18 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 26.354,87, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento.

INFRAÇÃO 19 – Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributadas, com ICMS devido no valor de R\$1.128,13.

INFRAÇÃO 20 – Multa de R\$84.071,14, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

INFRAÇÃO 21 – Multa no valor de R\$ 110.009,55, correspondente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Consta, ainda, que o contribuinte regularmente intimado, deixou de apresentar o registro fiscal das mercadorias adquiridas junto ao fornecedor Balaska Equipamentos Indústria e Comércio Ltda, nos meses de janeiro a outubro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 958 a 969.

INFRAÇÃO 22 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 9.375,88.

INFRAÇÃO 23 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$1.995,64, devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização da taxa cambial.

Em sua defesa, às fls. 1.636 a 1.663 dos autos, o sujeito passivo esclarece que a produção industrial do estabelecimento, na ocasião dos fatos geradores em exigência, se dedicava, essencialmente, à produção de insumos para serem usados na fabricação de inseticidas e agrotóxicos.

Destaca que procederá ao pagamento dos valores exigidos nas infrações 1 a 9, 14 a 20, 22 e 23 do lançamento de ofício, o que realiza conforme documentos às fls. 1.737 a 1.742 e 2.368 a 2.385 dos autos. Assim, pede a extinção das mesmas pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Em seguida, aduz que o crédito tributário está parcialmente extinto pela decadência em relação ao período de janeiro a junho de 2008, nos termos do art. 156, V, do CTN, haja vista que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação e cabe ao Fisco averiguar o procedimento adotado pelo contribuinte, no prazo de cinco anos a contar do fato gerador do tributo, sob pena de extinção do crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Cita doutrina.

Em relação às infrações 10, 11, 12, 13 e 21 apresenta impugnação, do que passa a tratar no mesmo tópico as infrações 10 a 13, já que todas, segundo o defendant, se referem as suposto aproveitamento indevido do crédito de ICMS referente à aquisição de materiais intermediários, insumos de produção, caracterizados como “material para uso e consumo do estabelecimento”.

Inicialmente invoca o princípio da não-cumulatividade do ICMS para compensação do crédito fiscal cobrado nas operações anteriores, assegurado no art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal. Assim, nessa sistemática, segundo o recorrente, verifica-se que os insumos que integram o processo produtivo geram direito de crédito, atendendo, com isso, a tal princípio, em que pese à limitação temporal estabelecida pela no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Faz considerações sobre insumos de que, além da matéria-prima, os produtos intermediários, assim entendidos como aqueles que se integram ou se consomem no processo produtivo em razão deste ou, ainda, embora não fazendo parte do produto final acabado, se desgastam no correr do processo produtivo, consumindo-se lentamente e, logo, dão direito ao creditamento do imposto, os quais

diferem dos bens de uso e consumo, visto que estes são definidos como “as mercadorias utilizadas pelo contribuinte em seu estabelecimento, na manutenção, conservação ou substituição de outras, sem nenhuma participação no processo de industrialização ou comercialização do adquirente.”, do que destaca a crucial diferença entre os insumos e os bens de uso e consumo.

Diz que, enquanto os insumos têm participação ativa no processo produtivo, seja diretamente, como ocorre no caso das matérias-primas e dos produtos intermediários que se integram ou se consomem no processo produtivo, seja indiretamente, nos casos de consumo dos materiais intermediários em função do processo produtivo, na hipótese de desgaste de peças, materiais e equipamentos que fazem parte da cadeia produtiva; os bens de uso e consumo, por sua vez, não tem participação alguma no processo produtivo, em geral, se destinam à manutenção, conservação ou substituição do maquinário e das dependências que compõem o ativo fixo do contribuinte. Cita legislação, doutrina e julgados.

No caso concreto, as mercadorias cujos créditos foram glosados são (i) ácido clorídrico (HCl) – item 10, (ii) Nitrogênio – item 11, e (iii) produtos adquiridos da empresa NALCO – itens 12 e 13 do auto de infração. Diz o defensor que, pela simples descrição desses produtos, verifica-se que se tratam de bens de produção, e por essa razão, para que a glosa do crédito fosse legítima, no mínimo, deveria ter a fiscalização, previamente, se preocupado em entender o processo industrial do estabelecimento da impugnante, para que pudesse, então, justificar a destinação de cada um dos produtos cujos créditos foram glosados. Aduz que bastaria uma análise um pouco mais cuidadosa da sua produção para facilmente se concluir que esses produtos são insumos usados no processo produtivo.

Afirma que sequer é possível ter conhecimento da natureza do produto adquirido do fornecedor *Nalco Latin America* (“NALCO”), pois a única informação que se tem é a de que, no entendimento da fiscalização, todos os produtos adquiridos desse fornecedor também seriam destinados a uso e consumo do estabelecimento da impugnante. Defende que para que pudesse minimamente se defender de forma objetiva em face da acusação fiscal, deveria a fiscalização ter esclarecido a forma de utilização desses produtos pelo estabelecimento e a razão pela qual, de acordo com a destinação dada a esses produtos, eles deveriam ser considerados “*material de uso e consumo*”. Frisa que, no curso da fiscalização, foi intimada a prestar esclarecimentos sobre a utilização dos produtos adquiridos, ocasião em que apresentou, inclusive, laudos técnicos elaborados por engenheiros especializados no processo de produção da impugnante, cujos esclarecimentos foram desconsiderados. Assim, passa a demonstrar que tais produtos geram direito ao crédito:

1º Ácido Clorídrico – HCL. Solução aquosa, ácida, e normalmente utilizada como reagente químico. É um dos ácidos que se ioniza em solução aquosa, por isso também é utilizado para neutralizar o efeito de resíduos cáusticos contaminantes da produção. Diz que no seu processo produtivo, as reações químicas que culminam no produto final resultam também em sobras de água com propriedades cáusticas que devem ser neutralizadas para que possam ser, em seguida, descartadas. Essa neutralização é necessária para evitar que a eliminação da água contamine o ambiente. Conclui que, assim, se trata de produto que, muito embora não integre o produto final fabricado, é consumido no processo de industrialização como material intermediário essencial à produção, uma vez que sem ele não poderia efetuar o escoamento dos resíduos, por possuírem agentes contaminantes, o que inviabilizaria toda a produção.

2º O Nitrogênio tem mais de uma função no ciclo de produção, sendo produto utilizado: (i) como energia auxiliar na transferência de fluidos; (ii) para controle e estabilização da planta, a fim de manter a segurança do processo; (iii) para limpeza e preparação de equipamentos.

Como agente auxiliar de energia, o nitrogênio colabora para transferência de fluidos da produção nos tanques através de mecanismo de diferencial de pressão, ou seja, justamente porque o Nitrogênio tem a propriedade de controlar a pressão dentro do equipamento, ele atua também como auxiliar de energia no transporte de fluidos dentro das máquinas.

Além disso, na qualidade de agente estabilizador e controlador da planta, o nitrogênio tem a função de controlar a pressão interna dos tanques, evitando a formação de atmosfera explosiva dentro dos equipamentos, o que mantém a segurança do processo industrial, ao indicar e registrar eventuais falhas do controle da pressão de distribuição e compressão das máquinas.

Por fim, o nitrogênio também é usado para limpeza e preparação de equipamentos, evitando-se a manutenção de resíduos em tanques e vasos que possam contaminar o produto final.

3º Em relação aos produtos adquiridos do fornecedor NALCO, a defendente esclarece que em todo seu processo industrial, sobretudo em razão dos elementos químicos que compõem a produção, resulta na formação de energia térmica que também deve ser descartada com segurança. Por essa razão, utiliza os serviços de empresa especializada (NALCO), situada no Estado de São Paulo, para eliminação de toda energia térmica resultante do processo produtivo e não mais necessária.

Diz que o NALCO também lhe fornece todos os insumos necessários à refrigeração. Assim, além de adquirir a água de refrigeração para desaquecimento do sistema, também adiciona a essa água outros produtos químicos, como *Nalspese*, *3D Trasar* e *Dina-Zinc*, adquiridos da NALCO.

Esclarece que a retirada dessa energia térmica ocorre através da inserção de uma corrente contínua de água fria em um sistema fechado de água de refrigeração. Já a adição desses produtos químicos à água de refrigeração assegura a pureza da água, evitando que, durante o processo de refrigeração, se prolifere lodo ou material orgânico que prejudiquem o processo.

Conclui que todos os produtos adquiridos se consomem integralmente ou não se desgastando ao longo do processo de industrialização, em razão de sua participação direta na produção dos defensivos agrícolas e que tais produtos são imprescindíveis ao processo de industrialização das mercadorias comercializadas, pois sem eles, conforme descrito anteriormente, poderá haver explosão (por isso o nitrogênio é essencial), despejo de água contaminada nos efluentes (por isso o ácido clorídrico é essencial), além de problemas com aquecimento do sistema e de equipamentos gerado pela energia térmica resultante da produção (por isso a Água Refrigerada é essencial), logo são insumos e geram direito ao crédito, o que torna legítima a apropriação dos créditos utilizados pela impugnante, sendo, portanto, improcedente este item do lançamento.

Quanto à infração 21, diz que a multa acessória é em razão da suposta falta de escrituração de notas fiscais de entrada nas aquisições de mercadorias junto ao fornecedor Balaska Equipamentos Ind. e Com. Ltda. Afirma o defendente que tais produtos não foram adquiridos pelo estabelecimento autuado, mas sim, pelos seus estabelecimentos situados no Estado de São Paulo, do que anexa planilha e documentos fiscais, às fls. 1.642 e 1743 a 1.757 dos autos, a título de exemplo. Destaca que tais documentos fiscais foram registrados nos estabelecimentos os quais se destinaram, conforme documentos às fls. 1.758 a 1.771 dos autos. Salienta que, dado o volume de notas fiscais objeto da autuação, é inviável à impugnante comprovar nota a nota que todas tinham como destinatários outros estabelecimentos, que não o estabelecimento autuado, e mais, que cada uma dessas notas foi devidamente registrada nos livros registros de entrada dos respectivos estabelecimentos.

Por fim, aduz a ilegalidade da aplicação da multa de 60%, por entender ser de caráter confiscatório, conforme consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal, para, em seguida, requerer a extinção das infrações pagas, nos termos do art. 156, I, do CTN, e o cancelamento das infrações 10, 11, 12, 13 e 21, seja em virtude dos vícios de nulidade, seja em virtude da sua improcedência.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, às fls. 1.791 a 1.795 dos autos, salientam que, em relação às infrações 10, 11 e 12, relativas ao crédito indevido nas aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento (HCL, Nitrogênio e Nalco), dizem anexar resposta à consulta, realizada à empresa fiscalizada, sobre a utilização de produtos adquiridos (fls. 77, 78, 499, 560 e 585) e artigo sobre efluentes industriais (fls. 493 a 498), do que destaca que, da leitura da folha 493 dos autos, verifica-se que “*efluente líquido industrial é o despejo líquido proveniente do estabelecimento industrial, compreendendo emanações de processo industrial, águas de refrigeração poluídas, águas pluviais poluídas e esgoto doméstico*”.

Aduz, ainda, conforme laudo de caracterização, fornecido pela BASF, à fl. 499 dos autos, o Ácido Clorídrico era utilizado como neutralizante de todo o efluente líquido orgânico da empresa (ajuste do ph do efluente). Assim, os autuantes defendem que tal produto é utilizado no momento posterior ao processo de industrialização, não fazendo jus ao crédito pretendido pelo contribuinte.

Ainda conforme o laudo, às fls. 560 a 564, quando trata do Nitrogênio, existe a descrição da sua utilização para “inertização” de vasos e colunas, assim como para descontaminação de tanques, vasos, tubulações e equipamentos. Afirmam que tal descrição incompatibiliza o produto nitrogênio com a utilização do crédito fiscal, nos termos do art. 93 do RICMS/97.

De acordo com outro laudo de caracterização da BASF, à fl. 585 dos autos, quando trata de utilização de Nalsperse, 3Dtrasar e Dina-Zinc, produtos da Nalco adquiridos fora do Estado, *uma vez encerrado o processo produtivo*, uma corrente de água fria era adicionada a um sistema fechado. Essa água injetada, para não criar lodo e material sólido orgânico, era tratada quimicamente com a adição dos produtos da Nalco citados. Assim, os autuantes afirmam que, novamente constata-se total impropriedade na classificação de tais produtos como insumos e, consequentemente, no aproveitamento do crédito pretendido pela autuada.

Refutam a alegação acerca do princípio da não-cumulatividade do ICMS em razão do exercício de sua atividade vinculada, o que é obrigado a dar cumprimento a legislação estadual sobre a matéria, como também por fugir à sua competência, assim como à do CONSEF, a discussão sobre a legalidade da legislação.

Quanto ao questionamento do apelante sobre o critério da fiscalização entender que o HCL e Nitrogênio são destinados a uso e consumo, aduzem os autuantes que foi com base na resposta à consulta realizada pela autuada sobre a utilização de produtos adquiridos (fls. 77, 78, 499, 560 e 585).

Assim, ante a inexistência de elemento impeditivo, modificativo ou extintivo das infrações 10, 11 e 12, os autuantes mantêm todos os seus termos e valores.

Em relação à infração 13, decorrente da exigência de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, em razão dos produtos Nalco, os autuantes dizem que, uma vez constatada a utilização dos materiais adquiridos em outro Estado para uso e consumo da empresa, autoriza a cobrança da diferença de alíquota, inclusive do transporte, conforme levantamento às fls. 565 e 566 dos autos. Assim, mantêm a infração 13 em todos os seus valores.

Por fim, inerente à infração 21, os autuantes acatam as notas fiscais apresentadas pelo defendant e refaz o levantamento fiscal, reduzindo os valores exigidos de R\$ 110.009,55 para R\$ 108.659,18, conforme fls. 1.796 a 1.808 dos autos.

Intimado a tomar ciência da informação fiscal o autuado, às fls. 1.813 a 1.815 dos autos, se manifesta reiterando suas razões de defesa relativas às infrações 10, 11 e 12, como também que sejam homologados os recolhimentos relativos às infrações reconhecidas e pagas.

Quanto à infração 21, diz que demonstrou que a aquisição dos produtos não foi feita pelo estabelecimento autuado, mas, sim, pelos seus diversos estabelecimentos localizados no Estado de São Paulo, conforme colacionou, *por amostragem*, algumas notas fiscais e livros Registros de Entrada pertencentes a cada um dos estabelecimentos paulistanos destinatários das mercadorias, de forma a provar que a acusação fiscal está totalmente equivocada, fato este reconhecido pelos autuantes, contudo apenas em relação às notas fiscais apresentadas, deixando de reconhecerem que a prova por amostragem, neste caso, seria suficiente para afastar integralmente a acusação. Anexa a outra parte das notas fiscais, às fls. 1.816 a 2.333 dos autos, a fim de demonstrar que a exigência deve ser totalmente afastada.

Os autuantes, em nova informação fiscal, às fls. 2.341 a 2.346 dos autos, em relação às infrações 10, 11, 12 e 13, reiteram suas razões anteriores. Quanto à infração 21, salientam que o argumento do contribuinte de que a quantidade de notas fiscais dificultava sua apresentação, já havia sido

usado anteriormente, do que cita o art. 143 do RPAF/BA. Por fim, acatam as notas fiscais apresentadas e produzem novo levantamento fiscal, às fls. 2.347 a 2.349 dos autos, reduzindo o valor original da multa de R\$110.009,55 para R\$14.430,59.

Em nova manifestação, às fls. 2.357 a 2.361 dos autos, o sujeito passivo reitera que a aquisição de produtos da Balaska não foi feita pelo estabelecimento autuado, mas, sim, pelos estabelecimentos paulistas, destinatários das mercadorias, tendo apresentado, após exaustivo trabalho de localização de documentos, 90% das notas fiscais objeto da acusação, o que levou aos autuantes a reduzirem a multa aplicada de R\$ 110.009,55 para R\$ 14.430,59, tão somente porque a impugnante não localizou todas as notas fiscais do período. Diz que o fato de ter apresentado 90% das notas fiscais já indica a fragilidade da imputação, o que afasta a presunção da acusação fiscal, pois todo o cenário indica que as notas fiscais que não foram apresentadas (10%) também são referentes a operações com outros Estados, não envolvendo o Estado da Bahia. Pede o cancelamento da infração.

Por fim, ratifica suas razões anteriores relativas às infrações 10 a 13 do lançamento de ofício.

Os autuantes, às fls. 2.364 e 2.365 dos autos, aduzem que, em relação à infração 21, o contribuinte afirma que não localizou todas as notas fiscais do período e que existem notas fiscais que não foram apresentadas. Assim, concluem que subsistem as razões que ensejaram a lavratura da dita infração. Portanto, ante a ausência de fato ou fundamento de direito novos, impeditivos, modificativos ou extintivos da referida infração, rogam que ela seja julgada parcialmente procedente.

Às fls. 2.387 a 2.398 dos autos, o autuado apresenta manifestação e anexa novos documentos de nº 513300, 540770 e 541205 de forma a reforçar o quanto já aduzido de que as poucas notas fiscais que até o momento não foram localizadas, também são referentes a operações com outros Estados, não envolvendo, portanto, o Estado da Bahia, o que deve conduzir ao cancelamento integral deste item.

Por decisão desta 2ª JJF, em busca da verdade material, o PAF foi encaminhado aos autuantes para se manifestarem sobre os documentos fiscais apresentados pelo autuado e sua alegação, relativa à infração 21, de que as notas fiscais não localizadas também foram destinadas para outros Estados. Também foi solicitado aos autuantes que apresentassem os documentos fiscais que fundamentam o valor remanescente da acusação, objeto da infração 21.

Em atendimento à diligência solicitada, os autuantes excluem do valor remanescente de R\$ 14.430,59 as notas fiscais de nº 513300, 540770 e 541205, apresentando novo levantamento, às fls. 2.405 a 2.404 dos autos, com a multa no valor de R\$ 14.059,87. Por fim, Aduzem que em direito tributário, ocorre a inversão do ônus da prova e que a autuação fiscal goza de presunção de legitimidade, como no caso específico desta infração 21, conforme consta da autuação, cuja permuta de informação é autorizada pelos artigos 37, XXII, da Constituição Federal, combinado com o art. 199 do CTN.

Instada a se manifestar sobre o resultado da diligência, o contribuinte, às fls. 2.411 a 2.414 dos autos, reitera que a aquisição dos produtos da Balaska não foi feita pelo estabelecimento autuado, situado na Bahia, mas, sim, por estabelecimentos filiais situados no Estado de São Paulo, conforme já comprovou, reduzindo o valor da multa de R\$ 110.009,55 para apenas R\$ 14.059,87, cujo valor remanescente decorre apenas por não ter localizado todas as notas fiscais do período.

Destaca que, diferentemente do que sustentam os prepostos fiscais, a inversão do ônus da prova não é absoluta e que a presunção de legitimidade dos atos fazendários pode ser relativizada sempre que o contribuinte trouxer elementos e indícios de que a acusação que lhe é imputada não procede. Aduz que, no caso concreto, trouxe aos autos mais de que simples indícios, visto que comprovou documentalmente que quase a totalidade do item 21 refere-se a operações de aquisição de produtos realizadas por seus estabelecimentos em São Paulo e não na Bahia. Assim, se a documentação apresentada afasta a presunção fiscal, todo o cenário indica que as notas fiscais que não foram apresentadas (menos de 10% do total) também são referentes a operações com outros Estados. Assim, requer que, considerando a apresentação de quase a totalidade dos documentos fiscais que comprovam que as operações foram praticadas pelos estabelecimentos situados no Estado de São Paulo, sejam cancelados os débitos remanescentes relacionados ao item 21 do Auto de Infração.

Em nova informação fiscal, às fls. 2.417 a 2.419 dos autos, os autuantes mantêm os termos anteriores da diligência fiscal.

VOTO

O lançamento de ofício, ora em análise, imputa ao sujeito passivo o cometimento de vinte e três infrações, com o débito exigido no montante de R\$ 578.995,00, sendo que a lide se restringe apenas às de nº 10 a 13 e 21, visto que as demais foram reconhecidas e pagas pelo sujeito passivo, conforme documentos apensados às fls. fls. 1.737 a 1.742 e 2.368 a 2.385 dos autos, cujas quantias serão homologadas quando do acerto final pelo sujeito passivo do crédito tributário. Assim, considero extintos os créditos tributários correspondentes às infrações objeto de recolhimento pelo autuado, declarando procedentes as infrações 1 a 9, 14 a 20, 22 e 23 do Auto de Infração.

Preliminarmente, com exceção da infração 21, de cuja análise farei quando do mérito, verifico que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Em seguida, rejeito a preliminar de decadência relativa aos créditos exigidos no período de janeiro a junho de 2008, uma vez que, com fundamento na previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, insita no § 1º do art. 28 da Lei. n. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), fixou o *primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*.

Há de se ressaltar que cabe a autoridade julgadora cumprir a legislação baiana, até o momento em que haja proposta do Secretário da Fazenda de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal. Como na lavratura do Auto de Infração, em 28.06.2013, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos aludidos fatos geradores.

Ademais, devo ressaltar que, embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, parte da doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos cinco anos previstos legalmente, é aceito pelo sujeito ativo da relação tributária.

Porém, não se pode falar em “tributos sujeitos ao lançamento por homologação” quando não há oferecimento à tributação, pois, no caso concreto, conforme consta da acusação fiscal, o contribuinte utilizou-se indevidamente de créditos fiscais de materiais de uso e consumo do estabelecimento (infrações 10 a 12), *deixou de recolher* ICMS decorrente de diferenças de alíquotas nas aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento (infração 13) e foi penalizado com multa por descumprimento de obrigação acessória (infração 21). Assim, nestes casos, não há o pagamento antecipado, logo, o prazo para contagem da decadência deve ser o previsto no art. 173, I, do CTN e em conformidade com o previsto na legislação baiana. Logo, também por este contexto, no presente caso, a constituição do crédito tributário se deu dentro do prazo final de até 31/12/2013, visto que o lançamento de ofício ocorreu em 28/06/2013.

Em relação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS para compensação do crédito fiscal cobrado nas operações anteriores, assegurado no art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal, há de se ressaltar que tal princípio só é válido dentro das hipóteses legais para uso do crédito fiscal, cuja lei específica, em seu art. 33, I, da LC 87/96, alterada pela LC 138/10, determina o direito de crédito das mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2020. Ademais, nos termos do art. 167, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Por fim, quanto à alegação da ilegalidade da aplicação da multa de 60%, por entender ser de caráter confiscatório, deixo de analisar o caráter da sua constitucionalidade, conforme já abordado,

ressaltando apenas que tal penalidade é a legalmente prevista aos casos em análise, conforme previsto no art. 42, incisos II, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

No mérito, no que tange à infração 10, 11, 12 e 13, as quais decorrem respectivamente da utilização indevida de crédito fiscal de ácido clorídrico (HCl), nitrogênio e produtos Nalco (Nalsperse 7308 e 3DT 187), além da subsequente exigência do ICMS da diferença de alíquotas sobre os produtos Nalco, adquiridos fora do Estado, o próprio defendant traz aos autos a aplicação de tais produtos, sendo:

O primeiro (HCl) para neutralizar o efeito de resíduos cáusticos contaminantes da produção;

O segundo (nitrogênio) para auxiliar a transferência de fluídos da produção nos tanques através de mecanismo de diferencial de pressão, como também para controle e estabilização da planta, a fim de manter a segurança do processo e para limpeza e preparação de equipamentos;

E o terceiro (produtos Nalco) - Nalsperse 7308 e 3DT 187 – insumos necessários à refrigeração, pois além de adquirir a água de refrigeração para desaquecimento do sistema, também adiciona a essa água outros produtos químicos, como *Nalsperse*, *3D Trasar* e *Dina-Zinc*, adquiridos da NALCO, para assegurar a pureza da água, evitando que, durante o processo de refrigeração, se prolifere lodo ou material orgânico que prejudiquem o processo.

É necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua *participação direta no processo* de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

Portanto, no caso concreto, tais materiais não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e se consomem *após* o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de se proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo.

Assim, tais produtos se classificam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, sendo devida a glosa do crédito fiscal e a exigência do diferencial de alíquota, visto que nesta condição não é permitida a utilização do crédito fiscal, consoante art. 33, I, da LC 87/96 que prevê o direito de crédito das mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2020. Portanto, subsistem as exigências relativas às infrações 10 a 13 do Auto de Infração.

Quanto à infração 21, na qual se exige a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$110.009,55, conforme demonstrativo às fls. 958 a 969 dos autos, o defendant comprovou documentalmente que 87,22% se trata de notas fiscais emitidas pelo fornecedor Balaska Equipe Indústria e Comércio Ltda., que não se destinaram ao estabelecimento autuado.

Quanto aos 12,78% da multa aplicada, correspondente ao valor remanescente de R\$ 14.059,83, em que pese o defendant não ter logrado comprovar, através dos documentos fiscais, que as mercadorias foram direcionadas para outro estabelecimento diverso do autuado, vislumbro que caberia ao fisco apresentar os documentos fiscais que provassem as efetivas operações *com os dados cadastrais do estabelecimento autuado*, de forma a fundamentar e caracterizar a acusação fiscal de que o contribuinte deu entrada sem o devido registro na escrita fiscal destas notas fiscais, de modo a proporcionar o direito de defesa do autuado.

Diante de tais considerações, acolho a prova por amostragem significativa trazida aos autos pelo defendant, por entender suficiente para afastar integralmente a acusação, diante da seguinte alegação de defesa:

“Sim, pois se da documentação apresentada pela Impugnante, todas as notas fiscais afastam a presunção do Auto de Infração, todo o cenário está a indicar que as notas fiscais que não foram apresentadas (apenas 10% do montante total) também são referentes operações com outros Estados, não envolvendo, portanto, o Estado da Bahia.”

Assim, a infração 21 é insubsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 468.985,45, após exclusão do valor relativo à infração 21, devendo-se homologar os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0004/13-6**, lavrado contra **BASF SA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 373.244,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$285.596,37 e de 70% sobre R\$87.648,46, previstas no art. 42, II, “a”, “e” e “f”; III, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória valor total de **R\$95.740,62**, previstas no art. 42, IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios estabelecidos na Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - JULGADOR