

A. I. N - 269132.0006/14-2  
AUTUADO - BRASKEM S/A  
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.07.2016

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0102-01/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Inegável o direito do contribuinte ao crédito fiscal relativo às aquisições de Gás Natural utilizado no processo de incineração e geração de vapor – vapor este necessário à obtenção do produto final com as especificações técnicas pretendidas na planta industrial de PVC - por se tratar de um insumo do seu processo produtivo (art. 93, I, do RICMS/BA/97). Entretanto, também é inegável que o Gás Natural utilizado fora do processo produtivo não tem a natureza de insumo, mas sim de uso/consumo do estabelecimento. As aquisições de Gás Natural destinado ao "Sistema Flare", inclusive decorrentes de paradas e manutenções da planta industrial, não admitem o creditamento levado a efeito pelo autuado, haja vista que a utilização do Gás Natural se dá em etapa distinta ao processo produtivo. No caso, trata-se de típico material de uso e consumo, estando vinculado a processo de conservação de equipamentos e queima de resíduos tóxicos. Diligencia realizada pela Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, esclareceu a efetiva participação do Gás Natural no processo produtivo do autuado. Mantida a glossa dos créditos fiscais apenas para as aquisições de Gás Natural não utilizado como insumos. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.271.890,07, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$615.347,98, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$656.542,09, acrescido da multa de 60%. Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração: *Nas aquisições de gás natural, 15% delas são utilizados na queima de gases residuais resultantes do processo. Essa parcela do gás natural tem como finalidade o craqueamento dos mencionados gases residuais, reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera. Assim sendo, o percentual de gás natural acima descrito (15%, conforme informado pela empresa) enquadra-se como material de uso/consumo. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos II-A e II-B do presente processo.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 50 a 63). Afirma que a autuação não tem como prosperar, haja vista a ausência de dolo, fraude, simulação e/ou falta de recolhimento do imposto referente às operações objeto da infração 1, bem como a correção dos procedimentos adotados frente à legislação de regência do ICMS. Registra que as menções ao RICMS/BA existentes na peça defensiva dizem respeito ao Regulamento vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

No que tange à infração 1, afirma que não pode o Fisco lhe exigir a multa cominada sem levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento da infração, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade. Salienta que a sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o *quantum* da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente. Neste sentido, reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Diz que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo consistir num simples meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade, que veda justamente o excesso das sanções na medida em que elas extrapolam a sua finalidade e, mais do que isso, reclama a cada momento a correta adequação entre as regras de direito e o meio concreto a que elas se referem.

Observa que exatamente em razão disso foi que o legislador concedeu, no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF, ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário. Transcreve o referido dispositivo legal.

Alega que a leitura do mencionado dispositivo permite verificar que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: (i) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e (iii) a infração não pode ter implicado na falta de recolhimento do imposto.

Assevera que fincadas tais premissas o aludido dispositivo aplica-se perfeitamente ao caso concreto.

Alega que a ausência de escrituração das notas fiscais listadas pela Fiscalização não decorreu de conduta dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço. Alega, também, que o Erário baiano não deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a fiscalização exige é tão somente multa e não o tributo devido nessas operações.

Diz restar evidente que, no caso, houve simplesmente descumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Salienta que é indubidoso que se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, mas sim, decorreu de falha cometida pelos seus prepostos, que, por um lapso,

deixaram de escriturar no livro Registro de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

Reitera que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo § 7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a Junta de Julgamento cancelar a multa consubstanciada neste item da autuação. Invoca, nesse sentido, decisões do CONSEF. Transcreve trechos do Acórdão CJF Nº 0037-11/10.

Consigna que, caso este não seja o entendimento desta Junta de Julgamento, pugna para que, ao menos, seja reduzida a multa imposta pela fiscalização, a qual, conforme demonstrado, afigura-se desproporcional e iníqua, tendo em vista que as respectivas operações sequer foram tributadas. Registra que neste sentido também caminha a jurisprudência do CONSEF, conforme Acórdãos CJF Nº 0433-13/13, CJF Nº 0250-11/10, CJF Nº 0025-11/10.

Conclui sustentando que se impõe o cancelamento da multa cominada ou, ao menos, a sua redução para valor infinitamente inferior àquele aplicado, considerando que as operações sequer foram tributadas, prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Relativamente à infração 2, esclarece que se dedica à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos de segunda geração, destacando-se, entre os seus produtos finais, o policloreto de vinila – PVC.

Observa que, para o regular exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, a exemplo do gás natural, dentre muitos outros, todos consumidos no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento, os quais se afiguram indispensáveis à consecução deste; razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Assevera que as conclusões a que chegou a Fiscalização se encontram totalmente equivocadas, haja vista que os procedimentos adotados pela empresa guardaram estreita consonância com o princípio da não-cumulatividade, esculpido no art. 155, § 2º, da CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria.

Afirma que se tratando de processo industrial as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o material de embalagem e produto secundário ou intermediário utilizado no referido processo.

Apresenta a definição de matéria-prima, segundo Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, no sentido de que deve ser entendido como toda substância corpórea, procedente da natureza, utilizada para, pela transformação, produzir outro artigo ou outro produto, isto é, uma espécie nova.

Diz que, desse modo, o que caracteriza a matéria-prima é o fato de que ela, depois de transformada, se constituir num novo artigo ou produto, integrando-o.

Observa que o material secundário possui clara distinção da matéria-prima, e como ambos são substâncias corpóreas procedentes da natureza, conclui-se, necessariamente, que o que os distingue é o fato de que, no processo de industrialização de determinado produto, o material secundário não o integra, apesar de que, como a matéria-prima, participe do processo de produção e seja essencial para que este se realize. O que se exige é que esse bem tenha uma aplicação tal na produção, que, sem ele, o produto não possa ser produzido.

Ressalta que inexiste, verdadeiramente, qualquer limitação no que tange à utilização dos créditos oriundos da aquisição de matéria-prima e também de material secundário, exigindo-se, apenas, que estes façam parte do processo industrial.

Diz que, nesse sentido, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS, instituído pelo Decreto 6.284/97, garante o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de matéria-prima e de

produtos intermediários, conforme se pode inferir dos dispositivos que transcreve no caso art. 93, I, “b” e art. 97.

Observa que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos.

Diz que destrinchando tais dispositivos, pode-se inferir que a definição geral de insumo, do qual produto intermediário é espécie, erigida pela legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida.

Manifesta o entendimento de que a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastos no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotalho; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável.

Aduz que, desse modo, a análise do enquadramento, de determinado produto, ao conceito de insumo deverá ser promovida de forma casuística, razão pela qual o produto, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização no percentual de 15%, afigura-se em efetivo insumo do seu processo produtivo.

Esclarece que para alcançar tal desiderato valendo-se das informações contidas no Parecer Técnico 20.677/301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (doc. 03), passa a demonstrar a afetação do mesmo na consecução do seu objeto social, qual seja, industrialização e comercialização de produtos petroquímicos de segunda geração; tornando, enfim, superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

Destaca que o referido Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do referido Instituto, a partir de visitas às suas unidades fabris, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes.

Ressalta que o IPT é um instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência e Tecnologia do Estado de São Paulo, e possui uma equipe de pesquisadores e técnicos altamente qualificados, capazes de elucidar, com objetividade e rigor técnico, quais são as aplicações dos mais variados bens nos processos produtivos que desenvolve.

Frisa que, nestes termos, o Parecer Técnico constitui-se em documento de idoneidade inequívoca, hábil à comprovação de que os produtos ali citados estão vinculados à sua atividade produtiva e que ou se integram ao produto final ou são consumidos no processo industrial.

Aduz que por meio do referido parecer, robusto e absolutamente imparcial, o IPT analisou o bem cujos créditos foram glosados, atestando, de forma inequívoca, a importância de tais insumos, e comprovando efetivamente a vinculação destes ao processo produtivo.

Assinala que, a par das informações constantes do referido parecer, passa a tratar do gás natural utilizado como insumo cujos créditos foram glosados, tal como empregados no processo fabril desenvolvido no estabelecimento autuado, a fim de tornar mais didática a exposição.

Observa que os autuantes exigem débitos de ICMS em virtude de utilização supostamente indevida de créditos fiscais de ICMS referentes às entradas de 15% do Gás Natural, adquiridos no período compreendido entre janeiro de 2011 e dezembro de 2011.

Destaca que os autuantes se pautaram em uma informação prestada por preposto da empresa sem a devida contextualização fática e detalhada do emprego do gás natural no processo produtivo da planta de PVC 1 BA, concluindo, de modo precipitado, que 15% do volume do Gás Industrial/Natural adquirido seria material de uso e consumo, uma vez que se destina a queima de gases antes destes serem liberados na atmosfera.

Alega que no caso em testilha não houve investigação com profundidade acerca de qual é a função exercida pelo incinerador no processo produtivo.

Diz que caso houvesse o aprofundamento da análise, a Fiscalização teria facilmente alcançado a conclusão de que a queima dos gases no sistema de incinerador tem como objetivo principal a geração de vapor, importante insumo necessário para as diversas etapas da planta de produção de PVC.

Registra que o vapor é gerado a partir do aproveitamento de energia da queima dos gases no sistema de incinerador. Acrescenta que a câmara de combustão do sistema está projetada para operar a uma temperatura de 1.000°C, sendo que esta temperatura é obtida pela queima das correntes orgânicas incineradas, com adição do gás natural, alimentado como combustível do sistema.

Chama a atenção dos julgadores sobre a informação contida no laudo do IPT acerca do denominado “Processo de incineração de Gases e Geração de Vapor”, reproduzindo o seu teor.

Ressalta que se verifica que a parcela de 12% do gás natural que é utilizado no “Sistema de Incineradores” não se destina à queima de gases residuais, reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera, conforme faz crer a Fiscalização.

Sustenta que, contrariamente, trata-se de insumo indispensável ao denominado “Processo de Incineração de Gases”, ou seja, à geração do vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas, nada tendo a ver com a queima de gases para a atmosfera.

Salienta que não bastasse a importância do Gás Natural ao emprego energético da planta, cerca de 3% do gás natural adquirido é utilizado no *flare* para a eliminação da toxicidade dos resíduos gasosos das áreas industriais.

Observa que o *flare* afigura-se como um importante equipamento que compõe o conjunto industrial do estabelecimento autuado e que, além de garantir a segurança da planta, viabiliza, através da queima de parte do Gás Natural adquirido, a manutenção de níveis normais de pressão nas linhas e equipamentos, permitindo a eficiência e rendimento do processo.

Assevera que resta demonstrada a intrínseca relação do consumo do Gás Natural com o processo produtivo, sem o qual não seria possível atingir a produção de PVC, sendo imperativo o reconhecimento integral do crédito fiscal apurado, tendo em vista que grande parte do volume glosado é utilizada na produção do vapor utilizado, conforme elucidado linhas acima.

Conclui que, considerando que o produto cujos créditos foram glosados não se enquadra como material de uso e consumo, mas, sim, de autêntico produto intermediário que é empregado no seu processo produtivo, não há que se falar na exigência de estorno dos créditos decorrentes da aquisição do gás natural, devendo, portanto, ser julgado totalmente improcedente este item da autuação.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário o órgão julgador.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls. 121 a 125). Reportam-se sobre a infração 1. Afirmam que o próprio contribuinte admite não ter logrado êxito em elidir o lançamento em foco. Opinam pela manutenção da penalidade. Dizem que não há que se falar em afronta ao princípio da proporcionalidade quando a penalidade é de apenas 1% sobre o valor econômico da operação não escriturada.

Rechaçam a alegação defensiva de afronta ao princípio da razoabilidade por não ter havido dolo ou prejuízo ao Erário. Lembram que a combinação de penalidade para a infração em foco foi criada pelo legislador justamente para os casos em que o Erário não foi lesado. Observam que, caso não fosse

assim, o enquadramento se daria pela presunção de omissão de saídas tributadas, com cuja receita seria possível a aquisição da mercadoria que deixou de ser registrada.

Relativamente à alegação defensiva de inexistência de dolo, registram o entendimento do CONSEF acerca da intenção do agente nesses casos, conforme Acórdão JJF N° 0041-03/13, cujo teor reproduzem parcialmente.

Concluem mantendo integralmente esta infração.

No que concerne à infração 2, registram que, conforme aduzido pelo próprio autuado, a parte do Gás Natural de que trata esta infração está relacionada apenas ao percentual de gás destinada à queima de resíduos no incinerador e no flare (15%). Observam que esta afirmativa é confirmada pelo laudo técnico acostado aos autos às fls. 31/32, produzido pelo próprio impugnante.

Dizem que esta parte do gás natural é realmente utilizada para alimentar o sistema “flare”/incinerador de gases do processo industrial. Dizem que ele é um combustível que “queima” os gases indesejáveis – sub produtos gerados nas reações químicas – ajudando a manter acesa a chama do “flare” para que aqueles produtos indesejáveis resultantes do processo produtivo que para lá são carreados, sejam “queimados” antes do despejo para a atmosfera, reduzindo assim o impacto ambiental.

Asseveram que se existe, conforme afirma o impugnante, uma produção de vapor a partir da queima desses gases no incinerador, esta produção é absolutamente secundária. Explicam que derivaria, certamente, do aproveitamento da energia térmica existente nesta corrente de gases que emanam do incinerador em direção à atmosfera, que, antes de lá chegarem, trocariam calor com alguma corrente de água, gerando assim vapor.

Ressaltam que partem apenas de suposição, já que o fato não é demonstrado adequadamente pelo autuado.

Frisam que, por uma lógica de controle de processo industrial, o sentido e o objetivo de se “queimar” gases provenientes do processo e não mais nele desejáveis não seria jamais com o intento de produção de vapor.

Salientam que esses gases, antes de serem despejados na atmosfera, precisam dessa “queima” para serem transformados em produtos menos tóxicos, menos agressivos ao meio ambiente.

Afirmam que, desse modo, essa produção de vapor, caso realmente aconteça, é meramente uma decorrência dessa situação, nunca um fim.

Asseveram que o que importa é que esses gases indesejáveis ao processo precisam ser dele retirados e enviados aos incineradores, haja vista que, se assim não ocorresse, a planta correria sérios riscos à sua integridade.

Em síntese, dizem que os gases necessitam ser removidos das correntes de processo, no caso através dos incineradores, onde são “queimados” e despejados na atmosfera com composição química mais amena para atender à legislação ambiental. Observam que, se o autuado para aproveitar a energia térmica concentrada nessa corrente, consegue gerar vapor, isto é muito bom como exemplo de otimização de processo, porém, este não é o propósito principal.

Quanto à parte do gás natural que vai para o flare para ser também “queimado”, dizem que o próprio autuado reconhece que serve apenas para garantir a segurança da planta industrial. Registraram que, neste caso, mais fácil ainda ficará o entendimento para este CONSEF, por se tratar de típico material de uso e consumo, ou seja, material de segurança operacional,

Observam que a despeito de sua importância para o meio ambiente quando “queima” os gases tóxicos e indesejáveis do processo que chegam aos incineradores e ao flare, o gás natural é um típico material de uso e consumo tendo finalidade apenas de controle ambiental e/ou segurança industrial.

Ressaltam que todo o gás natural utilizado no incinerador e no flare ocorre depois do processo produtivo se encerrar. Ou seja, depois da obtenção do produto acabado, demonstrando com isso sua pequena relevância ou nenhuma na produção do produto final.

Observam que não podem se deixar levar pelas considerações incompatíveis com o relatório técnico de fls. 31/32, que faz o impugnante referente ao percentual de gás natural, de que só 3% do gás natural seja utilizado como uso e consumo e não os 15%, quando o autuado em sua defesa separa a parcela utilizada nos incineradores (12%) e no flare (3%).

Salientam que não há, pela análise da legislação estadual baiana, possibilidade de uso do crédito fiscal quando de sua aquisição, já que não é um produto intermediário.

Finalizam a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência a Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF (fls. 131/132), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que adotasse as seguintes providências: 1. Verificasse e analisasse o processo produtivo do estabelecimento autuado, no intuito de esclarecer se o percentual de 15% de gás natural adquirido é utilizado na queima de gases residuais reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera – conforme a acusação fiscal – ou, se procede a alegação defensiva de que 12% do gás natural se trata de insumo indispensável ao “Processo de Incineração de Gases”, que gera o vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas; 2. Caso restasse comprovada a alegação defensiva de que 12% do gás natural se trata de insumo do processo produtivo, procedesse revisão fiscal do lançamento mantendo exclusivamente os valores atinentes ao gás natural correspondente ao percentual não caracterizado como insumo do processo produtivo, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 001/2016 (fls. 217 a 221 dos autos), o ilustre diligenciador Jowan de Oliveira Araújo registrou que, inicialmente, lavrou Termo de Intimação com a finalidade de obter Fluxograma, Diagrama e Descritivo do processo industrial inerente ao 'Processo de Incineração de Gases', além de outros documentos, com intuito de demonstrar o percentual de Gás Natural utilizado para queima de gases no equipamento "Flare" e para geração de vapor necessário nas diversas etapas da planta de produção de PVC, fls. 140 e 144.

Consigna que o autuado apresentou seus argumentos, fls. 141 a 143, nos quais reafirma os termos da impugnação inicial acerca dos percentuais de, aproximadamente, 3%, para o "Sistema Flare" e, de 12%, para o "Processo de Incineração e Geração de Vapor", do total de Gás Natural adquirido no ano de 2011. Além disso, requereu visita *in loco* do diligenciador para verificar a consistência das razões aduzidas no respectivo documento.

Esclarece que o autuado colacionou, também, o "Relatório Técnico - Esclarecimentos do Consumo de Gás Natural", fls. 145 a 149, para demonstrar os valores percentuais médios, no ano de 2011, do consumo de Gás Natural para o "Sistema Flare" e para o "Processo de Incineração e Geração de Vapor", sustentado no Parecer Técnico 20 677-301, do Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, cujos excertos foram juntados aos autos às fls. 150 a 188.

Observa que o autuado aduz que: "a partir de 2008 foi instalado o incinerador de gases na unidade fabril de produção de PVC Bahia da Braskem, devido a isto o Flare, em condições normais de operação da planta, tem-se apenas o piloto mantido aceso e queimando uma pequena vazão de gás natural".

Registra que durante visita que realizou a planta industrial lhe apresentaram o sistema operacional da planta industrial do produto PVC, indicando o "Processo de Incineração e Geração de Vapor", a tubulação destinada ao "Sistema Flare", bem como os produtos produzidos.

Assinala que, posteriormente, solicitou o envio de documento para demonstrar a exposição realizada durante a visita, bem como os valores percentuais mensais de aquisição de Gás Natural

destinados ao "Sistema Flare", considerando, as situações de parada operacional e manutenção da planta industrial.

Observa que para cumprir a solicitação, o autuado apresentou documento denominado "Relatório Técnico - MEM 200095197 - Esclarecimentos do Consumo de Gás Natural no Flare", fls. 205 a 214. Acrescenta que o autuado apresentou, ainda, cópia do Parecer nº 07072/2015, de 06/04/2015, da Superintendência de Administração Tributária/Diretoria de Tributação/ Gerência de Consulta e Orientação Tributária, acerca de matéria administrativa semelhante à analisada na diligência. Reproduz a ementa do referido Parecer.

Salienta que o autuado realizou Termo de Transação, Lei Estadual nº 13.449/2015, com o intuito de extinguir, exclusivamente, o crédito tributário consignado na infração 1, que não foi objeto da diligência, por força do pagamento do valor demonstrado no Item 1, Parágrafo 2, do mencionado Termo. Processo SIPRO nº 247620/2015-8, fls. 189 a 204.

Conclusivamente, consignou o diligenciador que o Gás Natural é insumo indispensável no "Processo de Incineração e Geração de Vapor", que gera o vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas na planta industrial de PVC, conforme verificado durante a visita técnica, além de demonstrado no "Relatório Técnico - MEM 200095197 - Esclarecimentos do Consumo de Gás Natural no Flare", ilustrado na Figura 6 - Tela gráfica Incinerador de Gases, equipamento MG 1903, fl. 211.

Diz que, dessa forma, há operações fiscais, com direito ao uso de crédito fiscal, lançadas às fls. 27 a 30 dos autos, neste item da autuação.

Menciona que, no sentido do caráter indispensável do Gás Natural, existe o Parecer nº 07072/2015, de 06/04/2015, da Superintendência de Administração Tributária/Diretoria de Tributação/ Gerência de Consulta e Orientação Tributária.

Ressalta, entretanto, que o percentual de 12% das operações de aquisição de Gás Natural, destinado ao "Processo de Incineração e Geração de Vapor", apontado pelo sujeito passivo do total de 15%, valor glosado pelos autuantes, não pode ser acatado tendo em vista os valores mensais declarados na Tabela 1 - Valores médios mensais realizados do percentual de consumo de GN no flare incluindo paradas e manutenções e suas respectivas justificativas, do "Relatório Técnico - MEM 200095197 - Esclarecimentos do Consumo de Gás Natural no Flare", fl. 207, superiores ao valor percentual médio, para o ano de 2011, de 3% das citadas operações, alegado pelo autuado para o "Sistema Flare" na fl. 149.

Esclarece que, diante disso, considerando o item 2 da diligência, a aquisição de Gás Natural não destinada ao processo produtivo, ou seja, consumo de Gás Natural destinado ao "Sistema Flare", incluindo, aqueles decorrentes de paradas e manutenções da planta industrial, não caracterizando insumo do processo produtivo, elaborou o demonstrativo "CRÉDITO FISCAL INDEVIDO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE GÁS NATURAL NÃO DESTINADA AO PROCESSO PRODUTIVO," fls. 222 a 226 dos autos, de forma a modificar os lançamentos fiscais originários dessa irregularidade, com base nos valores percentuais mensais da Tabela 1, que apresenta.

Finaliza consignando que, para consolidar a alteração dos lançamentos dos autuantes, juntou o "DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DA DILIGÊNCIA", totalizando o valor histórico de ICMS devido de R\$183.955,38 para o exercício de 2011, fl. 227.

O autuado cientificado do Parecer ASTEC 001/2016 se manifestou (fls. 233 a 237). Registra que anui com as conclusões alcançadas pelo diligenciador, no que tange especificamente à parcela do Gás Natural que é utilizado no Processo de Incineração de Gases e Geração de Vapor.

Diz que, efetivamente, conforme se infere do excerto do Parecer ASTEC 001/2016, verifica-se que por meio do referido opinativo, o diligenciador concluiu que a parcela do Gás Natural que é utilizada no

“Processo de Incineração e Geração de Vapor” se caracteriza como verdadeiro insumo do processo produtivo, sendo indevida, pois, a glosa dos respectivos créditos fiscais.

Registra que, pela sua importância, o entendimento da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, a qual, por meio do Parecer nº 07072/2015, expressamente asseverou que *o gás natural adquirido pelo estabelecimento industrial e utilizado como combustível na caldeira empregada para geração de vapor e calor, indispensáveis para realização do processo industrial, se caracteriza como insumo do processo produtivo, gerando direito ao crédito na sua aquisição*.

Referindo-se, especificamente, ao percentual de Gás Natural empregado no “Sistema de Flare” (cerca de 3% em média), cuja glosa foi mantida por meio do Parecer ASTEC 001/2016, reitera que o flare se trata de um importante equipamento que compõe o conjunto industrial do estabelecimento e que, além de garantir a segurança da planta, viabiliza, através da queima de parte do Gás Natural adquirido, a manutenção de níveis normais de pressão nas linhas e equipamentos, permitindo a eficiência e rendimento do processo.

Conclui que, dessa forma, não há como negar a condição de produto intermediário desta parcela do Gás Natural, o qual, apesar de não se integrar ao produto final, é integralmente consumido durante o processo produtivo, sendo imprescindível ao mesmo.

Finaliza a manifestação requerendo que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente, para que reste totalmente afastada a exigência consubstanciada em seu item 2. Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário este órgão julgador.

Os autuantes científicos sobre o Parecer ASTEC Nº 001/2016 se pronunciaram (fls. 255 a 257). Ressaltam que, conforme já registraram na informação fiscal de fl. 124, em seu sétimo parágrafo, “*que todo o gás natural utilizado no incinerador e no flare ocorre depois do processo produtivo se encerrar ou seja, depois da obtenção do produto acabado, demonstrando com isso sua pequena relevância ou nenhuma na produção do produto final.*” No mais, reafirmam o quanto exposto na informação fiscal de fls. 121 a 125, conforme transcrição que apresentam.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado. A infração 1, apesar de o autuado na defesa inicial ter apresentado o seu inconformismo quanto à autuação, em momento posterior reconheceu e efetuou o pagamento deste item da autuação com o benefício da Lei Estadual nº 13.449/2015, conforme Processo SIPRO nº 247620/2015-8, acostado aos autos às fls. 189 a 204 dos autos.

Diante disso, este item da autuação é subsistente, cabendo homologação do pagamento e, consequentemente, a extinção do crédito tributário.

A infração 2 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. A acusação fiscal é complementada pelos autuantes no Auto de Infração da seguinte forma: *Nas aquisições de gás natural, 15% delas são utilizados na queima de gases residuais resultantes do processo. Essa parcela do gás natural tem como finalidade o craqueamento dos mencionados gases residuais, reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera. Assim sendo, o percentual de gás natural acima descrito (15%, conforme informado pela empresa) enquadra-se como material de uso/consumo. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos II-A e II-B do presente processo.*

Ou seja, segundo os autuantes – fundamentados em informação prestadas por preposto do contribuinte - 15% das aquisições de gás natural realizadas pelo autuado se enquadram como

material de uso/consumo, em face de não participarem do processo produtivo do estabelecimento industrial.

O impugnante, contrariamente, entende que o gás natural afigura-se em efetivo insumo do seu processo produtivo. Para sustentar o seu entendimento vale-se das informações contidas no Parecer Técnico 20.677/301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT. Chama a atenção dos julgadores sobre a informação contida no laudo do IPT acerca do denominado “Processo de incineração de Gases e Geração de Vapor”.

Alega que se verifica que a parcela de 12% do gás natural que é utilizado no “Sistema de Incineradores” não se destina à queima de gases residuais, reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera, conforme faz crer a Fiscalização.

Sustenta que, contrariamente, trata-se de insumo indispensável ao denominado “Processo de Incineração de Gases”. Ou seja, à geração do vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas, nada tendo a ver com a queima de gases para a atmosfera.

Alega ainda que, se não bastasse a importância do Gás Natural ao emprego energético da planta, cerca de 3% deste gás natural adquirido é utilizado no *flare* para a eliminação da toxicidade dos resíduos gasosos das áreas industriais.

Observa que o *flare* afigura-se como um importante equipamento que compõe o conjunto industrial do estabelecimento autuado e que, além de garantir a segurança da planta, viabiliza, através da queima de parte do Gás Natural adquirido, a manutenção de níveis normais de pressão nas linhas e equipamentos, permitindo a eficiência e rendimento do processo.

Assevera que resta demonstrada a intrínseca relação do consumo do Gás Natural com o processo produtivo, sem o qual não seria possível atingir a produção de PVC, sendo imperativo o reconhecimento integral do crédito fiscal apurado, tendo em vista que grande parte do volume glosado é utilizada na produção do vapor utilizado, conforme elucidado linhas acima.

Por se tratar de matéria que necessariamente exigiria uma verificação aprofundada sobre a efetiva utilização do Gás Natural no processo produtivo do autuado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que analisasse o processo produtivo do estabelecimento autuado, no intuito de esclarecer se o percentual de 15% de gás natural adquirido é utilizado na queima de gases residuais reduzindo, com isso, a toxicidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera – conforme a acusação fiscal – ou, se procedia a alegação defensiva de que 12% do gás natural se trata de insumo indispensável ao “Processo de Incineração de Gases”, que gera o vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas.

O diligenciador da ASTEC/CONSEF, de forma técnica e muito bem detalhada, consignou no Parecer ASTEC Nº 001/2016, que em visita no local da empresa constatou que o Gás Natural é indispensável no “Processo de Incineração e Geração de Vapor”, que gera o vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas na planta industrial de PVC. Mencionou a existência do Parecer nº 07072/2015, de 06/04/2015, da Superintendência de Administração Tributária/Diretoria de Tributação/ Gerência de Consulta e Orientação Tributária, que aponta no sentido do caráter indispensável do Gás Natural no processo produtivo.

Entretanto, no que tange ao percentual de 12% das operações de aquisição de Gás Natural, destinado ao “Processo de Incineração e Geração de Vapor”, apontado pelo sujeito passivo do total de 15%, valor glosado pelos autuantes, observou o diligenciador que os valores mensais declarados na Tabela 1 - Valores médios mensais realizados do percentual de consumo de GN no flare incluindo paradas e manutenções e suas respectivas justificativas, do “Relatório Técnico - MEM 200095197 - Esclarecimentos do Consumo de Gás Natural no Flare” são superiores ao valor percentual médio, para o ano de 2011, de 3% das citadas operações, alegado pelo autuado para o “Sistema Flare” na fl. 149.

No presente caso, é inegável o direito do contribuinte ao crédito fiscal relativo às aquisições de Gás Natural utilizado no processo de incineração e geração de vapor – vapor este necessário a obtenção do produto final com as especificações técnicas pretendidas na planta industrial de PVC -, por se tratar de um insumo do seu processo produtivo (art. 93, I, do RICMS/BA/97).

Nesse sentido, coaduno com os termos do Parecer nº 07072/2015, de 06/04/2015, da Superintendência de Administração Tributária/Diretoria de Tributação/ Gerência de Consulta e Orientação Tributária, cuja resposta dada foi no sentido de admissibilidade do crédito fiscal na aquisição de gás natural para geração de vapor utilizado no processo produtivo.

Entretanto, também é inegável que o gás natural utilizado fora do processo produtivo não tem natureza de insumo, mas sim de uso/consumo do estabelecimento.

Assim é que, a aquisição de gás natural destinado ao "Sistema Flare", inclusive, decorrentes de paradas e manutenções da planta industrial não admitem a utilização de crédito fiscal, por não se tratar de insumo, mas sim uso/consumo.

Isso porque, materiais de uso/consumo são aqueles utilizados à parte do processo produtivo, ou, mesmo utilizados ou consumidos no setor de produção não têm vinculação direta com o produto elaborado ou em elaboração. Este é o caso especificamente do gás natural empregado como combustível para queima de gases residuais do processo fabril *flare*, visando posterior descarte no meio-ambiente. Ou seja, o gás natural, no caso, não faz parte nem integra diretamente o processo produtivo do autuado, haja vista que a sua utilização se dá em etapa distinta, não tendo qualquer relação direta com a transformação das matérias primas, sendo, desse modo, material de uso/consumo.

No caso, trata-se de típico material de uso e consumo, estando vinculado a processo de tratamento de efluentes, conservação de equipamentos e queima de resíduos tóxicos, a exemplo do GLP (gás liquefeito de petróleo) e inibidores de corrosão. São itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas

Nesse sentido, vale registrar a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no Acórdão CJF Nº 0275-11/14 no qual o ilustre Conselheiro/Relator consignou: [...] *Também, o GLP (gás natural) é utilizado no "flare" como combustível para queimar os gases indesejáveis gerados nas reações químicas do processo. A queima é efetuada para evitar danos ao meio ambiente. Logo, conforme apreciado, o produto não é utilizado como matéria prima ou produto intermediário.*"

No que tange ao percentual de 12% das operações de aquisição de Gás Natural, destinado ao "Processo de Incineração e Geração de Vapor", apontado pelo sujeito passivo do total de 15%, valor glosado pelos autuantes, acolho o resultado apresentado pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF, no sentido de considerar os valores médios mensais realizados do percentual de consumo do gás natural no *flare*, incluindo paradas e manutenções, superiores ao valor percentual médio alegado pelo impugnante de 3% das citadas operações, para o "Sistema Flare", conforme demonstrativo que elaborou de fls. 222 a 226 dos autos.

Assim sendo, com as correções e ajustes procedidos este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de ICMS exigido de R\$183.955,38, conforme demonstrativo elaborado pelo diligenciador acostado a fl. 227 dos autos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269132.0006/14-2, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$183.955,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos

acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$615.347,98, prevista no art. 42, XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido conforme os benefícios da Lei nº 13.449/15 do Programa Concilia Bahia.

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”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR