

A. I. N° - 269132.0007/14-9
AUTUADO - BRASKEM S/A
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/06/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0110-03/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, para excluir as notas fiscais comprovadas pelo autuado. Reduzida a multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. **b) UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DESTADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE.** Infração não impugnada. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Os cálculos foram refeitos na infração 07, ficando reduzido o débito originalmente apurado. **4. RETORNO DE MERCADORIA NÃO COMPROVADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Refeitos os cálculos pelos autuantes para excluir as operações cujo retorno foi comprovado pelo defendente. Infração subsistente em parte. **5. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DOS PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Infração não impugnada. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$2.229.434,30, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$767.744,23. Levantamento realizado com base nos arquivos constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Infração 02 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Aquisições de gás natural, 15% são utilizados na queima de fases residuais resultantes do processo. Essa parcela do gás natural tem como finalidade o craqueamento dos mencionados gases residuais, reduzindo, com isso, a toxidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera. O percentual de gás natural acima descrito (15%) enquadra-se como material de uso/consumo. Valor do débito: R\$824.309,28. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Das aquisições de nitrogênio, a empresa utiliza 10% na limpeza de equipamentos, valendo-se da propriedade do nitrogênio ser inerte, evitando-se o risco de uma combustão indesejada. O percentual de nitrogênio adquirido no percentual de 10% enquadra-se como material de uso/consumo. Valor do débito: R\$29.450,78. Multa de 60%.

Infração 04 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Aquisições de material de uso e consumo, tratado como se insumo fosse. Valor do débito: R\$153.650,09. Multa de 60%.

Infração 05 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS 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 março, maio a julho e setembro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$17.445,24. Multa de 60%.

Infração 06 – 02.06.01: Falta de recolhimento do ICMS em razão de remessa de bens para conserto sem o devido retorno, nos meses de janeiro a setembro de 2013. Valor do débito: R\$386.599,67. Multa de 60%.

Infração 07 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS 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 maio, julho, novembro e dezembro de 2012; junho, setembro, outubro e dezembro de 2013. Valor do débito: R\$36.889,67. Multa de 60%.

Infração 08 – 14.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, no mês de março de 2013. Valor do débito: R\$9.776,62. Multa de 60%.

Infração 09 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de março e outubro de 2013. Valor do débito: R\$3.568,72. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 163 a 194. Comenta sobre a tempestividade da impugnação e informa que é pessoa jurídica de direito privado, dedicado à industrialização e comercialização de produtos petroquímicos, revestindo-se, assim, da condição de contribuinte do ICMS. Que foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração, que aponta o cometimento de infrações à legislação de regência do ICMS.

Diz que após analisar detidamente cada uma das infrações capituladas pela fiscalização, imbuído da boa-fé que lhe é peculiar, reconhece a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange aos itens 08 e 09, pelo que procederá à quitação dos débitos lançados em relação às citadas infrações, se comprometendo a juntar em breve aos autos os respectivos comprovantes. Visando permitir uma fácil análise das questões levadas à apreciação desta Junta de Julgamento, o impugnante apresentou suas razões de defesa na mesma ordem em que as infrações foram capituladas na autuação fiscal.

Quanto à infração 01, diz que a fiscalização pretende exigir o pagamento de multa, capitulada no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, correspondente a 10% (dez por cento) do valor comercial do bem ou da mercadoria sujeito a tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal. Diante da leitura da peça acusatória, diz que se verifica que os prepostos

fazendários justificam tal exigência por suposto descumprimento de obrigação acessória exigida pela legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de escriturar em sua EFD o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas no Anexo I.

Alega que a aplicação da penalidade imposta pela fiscalização não tem meios de subsistir, nos termos em que foi perpetrada, tendo em vista que:

- a) O demonstrativo fiscal que lastreia a peça acusatória em tela abarca notas fiscais cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas ou denegadas, antes do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do impugnante.
- b) A multa relativa às demais notas fiscais objeto da autuação pode - e deve - ser cancelada, a teor do quanto disposto nos arts. 42, § 7º da Lei n.º 7.014/96 e 158 do Decreto n.º 7.629/99, que permitem o afastamento de penalidades cominadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias, nas situações em que tais infrações tenham sido cometidas sem dolo, fraude ou simulação, e que não impliquem na falta de recolhimento do imposto, sendo os referidos preceitos a manifestação expressa do princípio da proporcionalidade da razoabilidade, conforme restará elucidado em item específico da presente defesa administrativa.

Alega que a fiscalização não se apercebeu, ao elaborar o demonstrativo que serviu de base para o lançamento das multas, que algumas das notas fiscais ali relacionadas foram canceladas pelos emitentes. Desse modo, as referidas notas não podem compor o demonstrativo fiscal que garante a autuação, sob pena de exigência de multa pela falta de registro de nota fiscal que reflete operação que sequer se concretizou.

Com o objetivo de ilustrar o quanto alegado acima, passa a analisar a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e nº 88689, emitida em 16/10/2013 pelo estabelecimento do impugnante localizado em Alagoas (Inscrição Estadual nº 240.667.930), no valor total de R\$ 193.800,63.

Informa que de acordo com o campo “Situação Atual”, a NF-e em destaque foi “cancelada” e, conforme as informações contidas no mencionado campo, o cancelamento da nota fiscal em análise ocorreu no mesmo dia que foi emitida, de modo que a mercadoria não chegou a ingressar no estabelecimento do impugnante.

Conclui que a NF-e nº 88689, objeto da autuação ora guerreada, jamais poderia ter sido escriturada pelo impugnante, tendo em vista que essa não correspondeu a uma efetiva entrada de mercadorias, tendo sido, em verdade, cancelada pelo próprio estabelecimento emitente. Diz ser bastante comum o cometimento de erros no preenchimento de arquivos digitais como é a EFD ICMS/IPI. Sendo assim, não pode a fiscalização basear-se apenas em tais arquivos para imputar tão gravosa multa ao impugnante. Para que os aludidos arquivos digitais sejam utilizados para esse fim, é imperioso que a fiscalização analise detidamente as notas fiscais emitidas pelos fornecedores, vez que muitas delas podem espelhar operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas ou denegadas pelo próprio estabelecimento emitente, como é o caso das NF-e colacionadas aos autos nesta oportunidade, a título meramente exemplificativo (**doc. 03**). Afirma que merece ser revisto o lançamento, considerando que este comina penalidade notoriamente indevida em relação a tais documentos fiscais.

Em relação às demais notas fiscais listadas nos demonstrativos fiscais, alega que não há como prosperar a autuação, porque se impõe o cancelamento das multas aplicadas pela fiscalização como forma de realizar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Alega que a aplicação da 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. A esse respeito, reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Entende 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 extrapolem 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.

Diz que foi exatamente em razão disso 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.

Afirma que, da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, verifica-se 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.

Diz que o aludido dispositivo aplica-se perfeitamente ao caso concreto, e 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. Que é de se notar que tampouco o Erário baiano deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a fiscalização exige é tão somente multa e não o tributo devido nessas operações.

Afirma que a rigor, se prejuízo ocorreu no caso em apreço, este afetou apenas o próprio impugnante que deixou de se apropriar dos créditos fiscais decorrentes do imposto destacado nas notas fiscais não escrituradas, arcando, pois, com todo o gravame resultante de tal omissão.

Assegura que no caso sob análise, ocorreu simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional. Que não há dúvidas de que, se o impugnante cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos prepostos do impugnante, que, por um lapso, deixaram de escriturar no livro Registro de Entrada algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

Longe de pretender se eximir das suas responsabilidades e obrigações, dentre as quais estão os deveres instrumentais, também conhecidos como obrigações acessórias, pontua que apesar de não medir esforços para o andamento normal de suas atividades, estando atento ao cumprimento das suas obrigações tributárias, sobretudo as principais, alguns dos seus deveres instrumentais não foram cumpridos a contento, pelos mais variados motivos.

Observa que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96, já que estamos diante de hipótese a que alude tal norma, de descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado em dano ao erário estadual. Afirma 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 esta Junta de Julgamento cancelar a multa consubstanciada no item do auto de infração em comento.

Diz que neste sentido, o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF vem proferindo diversas decisões, conforme se pode ver, a título exemplificativo, na decisão que citou.

Caso este não seja o entendimento que inspira o ânimo 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. Afirma que, neste sentido também caminha a jurisprudência desse Egrégio Conselho, conforme se infere dos julgados que transcreveu.

Em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pugna pelo cancelamento da multa cominada – ou, ao menos, a sua redução para valor infinitamente inferior àquele aplicado.

Infrações 02 e 03: Informa 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. Para o regular exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, a exemplo do Gás Natural e do Nitrogênio, 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.

Diz que no item 02 do Auto de Infração, o Fisco Estadual pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições do gás natural, no percentual de 15% (quinze por cento), no período de janeiro a dezembro de 2013, sob a alegação de que este se trataria de bem de uso e consumo do estabelecimento.

De modo semelhante, os autuantes estão exigindo por meio do item 03 do Auto de Infração em tela, supostos débitos de ICMS, em decorrência da falta de estorno dos créditos fiscais relacionados a 10% (dez por cento) do Nitrogênio adquirido pelo impugnante, no período compreendido entre os meses de janeiro e dezembro de 2013.

Alega que na esteira do que estabeleceu a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/1996 regulamentou o princípio constitucional da não cumulatividade, tendo autorizado o creditamento do imposto anteriormente cobrado nas operações de que tenha resultado entrada, real ou simbólica, de mercadoria, desde que não seja utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento, consoante estipulam seus artigos 20 e 21; pressuposto fielmente reproduzido pelo art. 30 da Lei Estadual nº 7.014/1996.

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

Afirma que a condição para que o contribuinte possa, sob a égide do referido Decreto, utilizar-se do crédito fiscal relativo às mercadorias adquiridas consiste: (i) na vinculação destas à atividade industrial e (ii) que fossem consumidas no processo fabril, ou (iii) que integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua fabricação.

Seguindo esta mesma trilha, o RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 autorizou, em seu art. 309, o creditamento fiscal sempre que mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem sejam empregados em processo de industrialização, e desde que não sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento; ratificando exatamente o que já dispunham a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual n.º 7.014/96.

Diante das prescrições legais e regulamentares acima mencionadas, entende que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos. 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.

Diz que a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas 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. Para que seja lícito o direito à apropriação de créditos fiscais devem ser conjugados, minimamente, dois requisitos, quais sejam: a utilização das mercadorias adquiridas em processos de industrialização, mediante seu consumo, e a sua vinculação às atividades fabris de cada estabelecimento.

Frisa que a análise do enquadramento de determinado produto ao conceito de insumo deverá ser promovida de forma casuística; razão pela qual, o impugnante passará a demonstrar que tanto o Gás Natural, cujos créditos foram glosados pela fiscalização, no percentual de 15% (quinze por

cento), quanto o Nitrogênio, com glosas no percentual de 10% (dez por cento), afiguram-se em efetivos insumos do seu processo produtivo.

Para alcançar tal desiderato, informa que, valendo-se das informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 04), passa a demonstrar a inequívoca afetação destas mercadorias aos processos industriais desenvolvidos em seu estabelecimento e seu efetivo consumo; tornando, enfim, superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

Ressalta que o aludido Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do referido Instituto, a partir de visitas às unidades fabris do impugnante, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes. E que o IPT é um instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência e Tecnologia do Estado de São Paulo, e conta com 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 desenvolvidos pelo impugnante.

Por meio do referido parecer, o IPT analisou a utilização de diversos produtos – dentre os quais o Gás Natural e o Nitrogênio – no processo produtivo do autuado, atestando, de forma inequívoca, que se encontram vinculados à atividade produtiva do impugnante, sendo inteiramente consumidos no curso dos processos industriais desenvolvidos em seu estabelecimento.

Lembra que os autuantes estão exigindo débitos de ICMS em virtude de utilização supostamente indevida de créditos fiscais de ICMS referentes às entradas de 15% (quinze por cento) do Gás Natural, adquiridos pelo impugnante no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2012. Alega que a fiscalização se pautou em uma informação prestada por preposto do impugnante 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% (quinze por cento) do volume do Gás Industrial/Natural adquirido seria material de uso e consumo, vez que se destina a queima de gases antes destes serem liberados na atmosfera.

Informa que é objeto da defesa apenas o volume de aquisições referentes aos 15% glosados, não se abordando aqui o restante das compras que a Fiscalização considerou inequivocamente como insumos no processo produtivo do estabelecimento autuado. Diz que sempre preza pelo aprimoramento das informações, no caso em testilha, não houve investigação com profundidade acerca de qual é a função exercida pelo incinerador no processo produtivo.

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

Observa a informação contida na página 100 do Parecer do IPT, ora anexado, acerca do denominado “Processo de Incineração de Gases e Geração de Vapor”, Afirma que 12% do gás natural que é utilizado no seu “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. Ao contrário, trata-se de insumo indispensável ao denominado “Processo de Incineração de Gases” – que não tem nada a ver com a queima de gases para a atmosfera, mas sim com a geração do vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas.

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

Informa que o *flare*, assim, 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 pelo impugnante, a manutenção de níveis normais de pressão nas linhas e equipamentos, permitindo a eficiência e rendimento do processo.

Neste espedeque, entende que restou 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 apurado pelo impugnante, tendo em vista que grande parte do volume glosado é utilizada na produção do vapor utilizado, conforme elucidado linhas acima. Desta forma, afirma que não há como negar a condição de produto intermediário, o qual é integralmente consumido durante o processo produtivo, sendo imprescindível ao mesmo.

Quanto ao Nitrogênio (gasoso e líquido) adquirido, diz que correspondente ao percentual de 10% (dez por cento) do total utilizado na planta fabril do impugnante, tem por escopo expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica nas páginas 108 e 109 do Parecer Técnico ora anexado (doc. 04).

Diz que se verifica que o impugnante utiliza a fração de 10% (dez por cento) do total do Nitrogênio gasoso adquirido - objeto de autuação - com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraíndo os resíduos de solventes e gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Informa que, com a “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque, conforme acima demonstrado, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar.

Ressalta que a limpeza realizada a partir do uso do Nitrogênio gasoso se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o processo produtivo do impugnante restaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário não apenas os comprometeriam como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Assegura que a parcela de 10% (dez por cento) do Nitrogênio (gasoso e líquido), cujos créditos foram glosados pela fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no seu processo produtivo, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário. Entende que não há que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição da mencionada fração do Nitrogênio.

Infrações 04 e 05: Informa que em razão da íntima relação estabelecida entre as exações consubstanciadas nestes do presente Auto de Infração, se reserva o direito de combatê-los simultaneamente, defendendo o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Esclarece que no exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, tais como o Hipoclorito de Sódio, Inibidores de Corrosão, Ar de Serviço, Água Potável, 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.

Lembra que através dos itens mencionados do Auto de Infração ora combatido, o Fisco Estadual pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos acima mencionados, dentre outros, e o conseqüente recolhimento da diferença de alíquotas quando devida, sob a alegação de que estes se tratariam de bens de uso e consumo do estabelecimento.

Alega que as conclusões a que chegaram os prepostos fiscais encontram-se totalmente equivocadas, visto que os procedimentos adotados pelo impugnante, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria.

Com relação ao item 04, diz que os autuantes afirmaram que houve a apropriação indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição dos produtos listados no Anexo IV-A da autuação, por considerarem que estes consistem em materiais para uso e consumo do impugnante, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Afirma que pretende demonstrar que os materiais cujos créditos foram glosados pela fiscalização estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, sendo a função por eles exercida indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril; caracterizando-se, conforme já sobejamente exposto no Item acima, de acordo com a legislação, como matérias-primas ou produtos intermediários.

Para que seja inequívoco o convencimento dos julgadores quanto à natureza de matéria-prima ou produto intermediário, própria dos produtos cujos créditos foram glosados pela fiscalização, o defendente passa a descrever a função desempenhada por cada um deles no seu processo produtivo, a par do já mencionado Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo IPT (doc. 04).

Acrescenta que alguns dos insumos glosados pela fiscalização são utilizados na Etapa de Controle da Qualidade dos Fluídos de Transferência de Energia, conforme descrito nas páginas 93 a 95 do mencionado Parecer Técnico do IPT. Informa que durante o processo fabril, para que a obtenção do produto final se concretize, é necessário que haja o controle da temperatura através da transferência ou remoção de energia das correntes envolvidas na produção. Caso não se atinja um estado energético em nível adequado, a reação não ocorre ou ocorre de maneira lenta, inviabilizando a produção e/ou ocasionando a obtenção de produtos fora das especificações desejadas.

Diz que o fluído, em geral, empregado para transferência de energia é a água, que pode se apresentar tanto no estado líquido (água de resfriamento) quanto no estado gasoso (vapor). A água de resfriamento ou vapor tem a função de resfriar correntes intermediárias de processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O processo consiste, pois, na transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) através de ação exercida em equipamentos denominados trocadores de calor.

A água utilizada no sistema de resfriamento é a chamada água clarificada e a sua aplicação revela-se essencial, posto que a água que resfria as correntes do processo produtivo torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas. Nessa condição, os sais presentes na água comum tornar-se-iam insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Estes depósitos, com o tempo, provocariam a corrosão do metal dos tubos, podendo ocasionar o vazamento da água de resfriamento para a corrente de processo, contaminando-a e comprometendo todo o processo de produção, podendo levar à parada da planta.

Além disso, como essa água circula em todo o processo, os microorganismos nela presentes se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores de calor com a deposição de limo bacteriano, reduzindo a eficiência de troca de calor, impedindo o fluxo de água e fazendo com o sistema desarme em alta pressão, o que compromete sobremaneira todo o processo produtivo e pode provocar a parada da planta.

Para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de microorganismos e evitar a incrustação de sais, evitando assim a contaminação das correntes de processo.

Para tanto, o impugnante diz que utiliza, dentre outros insumos, inibidores de corrosão e biocidas, tais como Inibidores de Corrosão (Trasar 3 DT 185.61L, Trasar 3 DT 198.11L, Nalco 7384.61L) e Hipoclorito de Sódio, os quais são integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Ressalta que, conforme descrito no Parecer Técnico, a Etapa de Controle da Qualidade dos Flúidos de Transferência de Energia é indispensável ao seu processo produtivo, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas.

Afirma que os produtos acima descritos, cujos créditos foram glosados pelos autuantes, têm, cada qual, função bastante específica no seu processo industrial, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente imprestável ao fim a que se destina. Por tais razões, entende ser evidente que os propalados produtos se configuram em insumos, cujas aquisições são passíveis de gerar o creditamento do ICMS; não se justificando o estorno de crédito efetuado pela autuação fiscal.

Quanto ao ar de serviço, alega que, conforme descrito no Parecer Técnico ora colacionado (doc. 04), é empregado na Etapa de Peneiramento, Armazenagem e Embalagem do PVC obtido na etapa anterior do processo produtivo, notadamente no transporte deste, na forma de pó, para área de armazenamento (vide páginas 105 e 106 do parecer). Por transporte pneumático, o pó é transportado para a área de armazenamento, onde um ciclone separa o polímero na corrente de ar, e o pó é então armazenado em silos de estocagem.

Ressalta que o transporte do polímero é realizado de forma controlada, em Ar de Serviço, com vistas a garantir a sua qualidade e possibilidade de utilização como matéria-prima de terceira geração por indústrias alimentícias, farmacêuticas ou hospitalares.

Diz que o Ar de Serviço também é empregado no envase do PVC em pó em embalagens específicas para o fornecimento. Afirma que o referido produto não só entra em contato direto com o produto em fabricação, na medida em que é empregado no transporte do polímero na forma de pó para a etapa de acondicionamento em embalagens especiais, como exerce óbvia ação direta sobre o produto em fabricação nesse agir. Entende não restar quaisquer de dúvidas de que o direito ao crédito fiscal correspondente às aquisições do produto em voga é devido.

Sobre a Água Potável informa que também é usada na área industrial nos lava-olhos e chuveiros de emergência utilizados em caso de contaminação com produtos químicos. Trata-se de item essencial à segurança dos técnicos envolvidos nos processos fabris, sendo utilizada por força de norma de segurança. Diz que é utilizada ainda nos laboratórios para limpeza dos equipamentos empregados nas análises físico-químicas empreendidas sobre as correntes do processo e sobre os produtos finais.

Ressalta que, sem tal limpeza, não seria possível realizar as análises laboratoriais essenciais aos testes de qualidade realizados ao longo do ciclo de produção, necessários à verificação do atendimento dos insumos e produtos finais às normas técnicas. Que deve ser reconhecido o direito a crédito sobre a Água Potável adquirida, já que esta é imprescindível à segurança, bem como à qualidade dos produtos finais.

Sobre o seu processo produtivo, o autuado informa que pode ser sintetizado conforme Parecer Técnico n.º 20.677-301 anexo (doc. 04), elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, em uma cadeia de etapas, conforme abaixo elencado:

- 1) Geração do monômero cloreto de vinila (MVC)
- 2) Processo de polimerização em suspensão

Acrescenta que não são poucas as etapas do processo produtivo do estabelecimento autuado, sendo certo que, para a produção do policloreto de vinila – PVC, principal produto final, é essencial a consumação destas etapas, para o quê são necessários os mais variados insumos para

a produção, insumos para embalagem e materiais e serviços para manutenção rotineira, realizada de forma permanente e contínua na unidade fabril.

As etapas produtivas discriminadas alhures envolvem o uso de sistemas como reatores, vasos, bombas, compressores, válvulas, dutos, tubulações, filtros, centrífugas, colunas de destilação, torres de resfriamento, e uma série de outros dispositivos necessários para a produção do PVC. Diz que há desgaste e deterioração destes dispositivos devido às condições inerentes ao processo, como: circulação de gases, de solventes, de vapor e de produtos químicos corrosivos, a temperaturas e pressões elevadas necessárias ao processo, o uso de elementos filtrantes em diversas etapas do processo produtivo, abertura e fechamento de válvulas, operação de compressores e bombas, dilatação e contração térmica de dispositivos, acúmulo inevitável de materiais no interior de tubulação, de reatores e de dispositivos devido ao acúmulo de carga estática, entre outros fenômenos relacionados ao processo produtivo.

Em decorrência deste desgaste e deterioração descritos acima, é necessária a realização de operações de manutenção rotineiras, de forma permanente e contínua, essenciais para garantir a produção dos produtos e integridade das unidades fabris, que opera com insumos corrosivos, inflamáveis e explosivos. São necessários materiais para estas operações de manutenção, a saber: válvulas, anéis, arruelas, copos PN, discos MOB, flanges, kit anéis, mancais, tubos, porcas, queimadores, redutores de velocidade, selos, termopares, juntas, suportes, eixos, transmissores, transformadores, motoredutores, entre outros itens.

Afirma que o creditamento decorrente da aquisição dos produtos encontra respaldo legal, tendo em vista que tais bens configuram-se em insumos do processo produtivo, já que se tratam de partes e peças indispensáveis à produção industrial, sendo nesta consumidos. Ressalta que as referidas partes e peças não são contabilizadas no seu ativo permanente por não satisfazerem os requisitos exigidos para tanto. Que de acordo com os esclarecimentos do Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, ao conceituar o que seja um bem do ativo imobilizado, em seu pronunciamento nº 7, devem ser ali classificados os direitos representados por bens tangíveis ou intangíveis utilizados ou a serem utilizados na manutenção e na operação de atividades das entidades, cuja vida útil econômica, em praticamente todos os casos, seja igual ou superior a um ano e que não estejam destinados à venda ou à transformação em recursos financeiros.

Em face da curta vida útil de tais partes e peças, diz que estes são tratados como materiais intermediários do processo industrial, sendo inegável o direito a crédito sobre as respectivas aquisições. Que o material intermediário, diferentemente da matéria-prima, não integra o produto final, apesar de que, como esta, participa 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.

Também afirma que não há, verdadeiramente, qualquer limitação no que tange à utilização dos créditos oriundos da aquisição de material secundário, exigindo-se, apenas, que estes façam parte do processo industrial, e sejam nele consumidos ou desgastados. Tanto é assim que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS, instituído pelo Decreto 6.284/97, garante expressamente o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de produtos intermediários, conforme já exposto acima.

Sob este prisma, entende que os referidos produtos se afiguram em insumos essenciais ao processo produtivo, como acima demonstrado, sendo neste inteiramente consumidos, de forma que é inegável sua condição de produtos intermediários; restando insubsistentes as glosas perpetradas pelos Srs. Fiscais no que tange às partes e peças de manutenção adquiridas pelo impugnante.

Por entender que os produtos cujos créditos foram glosados não se enquadram como material de uso e consumo, mas se tratam, na verdade, de autênticos produtos intermediários que são empregados no seu processo produtivo, não há que se falar na exigência de estorno dos créditos

decorrentes da aquisição de tais produtos, devendo, portanto, ser julgada totalmente improcedente a infração em tela.

Sobre a infração 05, afirma que é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 04 precedente, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição dos produtos intermediários reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo.

Como a fiscalização nega o direito ao crédito do ICMS incidente sobre tais produtos, por considerá-los materiais de uso e consumo, necessariamente, teria que exigir o complemento da alíquota no que tange às aquisições interestaduais. Alega que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento do impugnante, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme demonstrado no item “A” deste tópico.

Assim, restando evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao processo produtivo do impugnante, a exigência da diferença de alíquota perde completamente o sentido e, conseqüentemente, pelas mesmas razões, a infração 05 também deve ser julgada totalmente improcedente.

Com vistas a comprovar tudo o quanto aqui defendido, o impugnante pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto n.º 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 04 e 05 do Auto de Infração.

Quanto à infração 06, diz que os autuantes identificaram diversas notas fiscais que acobertaram remessas de produtos diversos para conserto, não tendo, no entanto, localizado os documentos fiscais que atestam o retorno desses bens ao seu estabelecimento. Nesse contexto, presumiram que o impugnante teria praticado operações tributadas sob o manto de remessas para conserto, exigindo assim o imposto supostamente devido na saída destas, ao amparo do quanto disposto nos artigos 2º, inciso II e 32 da Lei n.º 7.014/96 c/c o art. 280, inciso I; § 1º, inciso III do RICMS, publicado pelo Decreto n.º 13.780/2012.

Em que pese não tenha sido possível, quando do procedimento de fiscalização que culminou na infração refutada, localizar todos os documentos comprobatórios do retorno dos bens anteriormente remetidos para conserto em meio aos seus arquivos, o impugnante afirma que está convicto de que não violou a legislação de regência do imposto, pois certo está de que adotou os escorreitos procedimentos, com o regresso dos bens ao seu estabelecimento depois de reparados, dentro do prazo de 180 dias, no qual permanece suspensa a incidência do imposto.

Reproduz o art. 280 e seu parágrafo 1º, III, do RICMS 2012 e diz que de acordo com os dispositivos mencionados, é suspensa a incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para conserto, sendo isenta a operação de retorno das mesmas, e devido o ICMS tão somente sobre o valor eventualmente acrescido, e, desde que o retorno real ou simbólico ao estabelecimento de origem, ocorra em até 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da saída do estabelecimento remetente.

Conclui que de acordo com a legislação vigente, só há incidência do ICMS sobre o acréscimo de valor da mercadoria, no seu retorno, em razão do emprego e agregação de novas peças, partes e componentes ao maquinário, ou ainda, quando o retorno dessas mercadorias ou bens ao estabelecimento de origem se dê em prazo superior a 180 dias.

Afirma que no caso destes autos, a infração imputada pelos prepostos fiscais não pode prosperar, tendo em vista que os bens encaminhados para conserto pela Impugnante retornaram sim ao seu estabelecimento, em prazo inferior ao previsto na legislação. Informa que colaciona aos autos demonstrativo (doc. 05) que correlaciona as notas fiscais de remessa dos bens para conserto às notas fiscais de retorno, bem como as cópias das notas fiscais de retorno de mercadorias (doc. 06) obtidas junto aos prestadores de serviços.

Acrescenta que o demonstrativo ora anexado (doc. 05) aponta inclusive que os bens retornaram ao seu estabelecimento, após reparados, em tempo inferior a 180 (cento e oitenta) dias, ou seja, obedecido o prazo legal para o retorno. Diz que os documentos ora trazidos aos autos comprovam, inequivocamente, que as operações realizadas estão em perfeita consonância com a legislação que regula a matéria, de modo que deve ser revisto o lançamento nesse particular, diante da improcedência da autuação.

Quanto aos documentos faltantes, informa que, por meio do pessoal alocado em seu setor fiscal, continua envidando todos os esforços necessários para identificá-los junto aos seus fornecedores, os quais certamente demonstrarão a lisura dos procedimentos por ela adotados em relação à operação fiscalizada. Sendo assim, protesta pela juntada posterior da documentação supramencionada, o que fará, sem sombra de dúvida, dentro do menor tempo possível, já que prossegue se dedicando totalmente a este propósito.

Em relação à infração 07, alega que, quando da elaboração dos Anexos VI-A e VI-B do Auto de Infração ora guereado, os autuantes não consideraram a redução de base de cálculo de que gozam algumas das operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais; exigindo em tais casos diferenças superiores as reais. Em tais casos, os autuantes consideraram o valor total das notas fiscais, desprezando a base de cálculo reduzida, informada no bojo dos referidos documentos.

A título exemplificativo, diz que no mês de julho de 2012, em relação a NF 33171, os autuantes apontaram que a base da diferença de alíquotas seria o valor de R\$ 15.365,70, quando na verdade, a base seria de R\$ 11.283,00, em vista da redução apontada no campo “Dados Adicionais” da nota fiscal. Tal procedimento se deu de forma reiterada, não tendo a fiscalização se apercebido da redução de base de cálculo das operações acobertadas por meio de diversas notas fiscais.

O defendente informa que junta, a título meramente exemplificativo, as Notas Fiscais (doc. 07) que consubstanciam operações realizadas com redução de base de cálculo e/ou isenção, as quais, conforme acima pontuado, foram ignoradas pelos prepostos fiscais quando do cálculo do DIFAL supostamente devido; o que demonstra a improcedência do lançamento nesse particular.

Ressalta que não deu por encerrados seus esforços, na medida em que prossegue tentando identificar os demais documentos fiscais, relacionados nos demonstrativos fiscais, que acobertam operações isentas ou com redução de base de cálculo; de modo que protesta por sua juntada posterior aos autos.

Por fim, requer que o presente Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 03, 04, 05, 06 e 07. 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 essa Junta de Julgamento.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 489 a 500 dos autos. Quanto à infração 01, dizem que reconhecem ser imperioso excluir do demonstrativo de débito a Nota Fiscal 88689 emitida em 16-10-2013, porquanto ela tenha realmente sido cancelada por seu emitente, não havendo falar-se em obrigatoriedade de registro por parte do autuado. Considerando que o valor da nota fiscal retromencionada é de R\$193.800,63, pugnam para que o demonstrativo de débito da infração 01 seja reduzido em R\$19.380,06 (o que corresponde a 10% daquele montante). Assim sendo o débito oriundo da infração deverá ser reduzido de R\$767.744,23 para R\$748.364,17.

Em relação à alegação de afrontar o princípio da razoabilidade por não ter havido dolo ou prejuízo ao Erário, citam o Acórdão CJF Nº 0285-12/13. Quanto à inexistência de dolo, lembram o entendimento do Consef acerca da intenção do agente nesses casos, conforme Acórdão JIF Nº 0041-03/13. Pugnam pela procedência parcial da infração 01, reduzindo-se o valor do débito de R\$767.744,23 para R\$748.364,17.

Infração 02: Em relação ao Gás natural/industrial, informam que esta infração está relacionada apenas ao percentual de gás destinado à queima de resíduos no incinerador e no *flare* (15%), dizem que esta informação é confirmada pelo laudo técnico – folhas 31 e 32 deste PAF – produzido pelo próprio impugnante. Esclarecem que esta parte do gás natural é realmente utilizada para alimentar o sistema “*flare*”/incinerador de gases do processo industrial. Ele é um combustível que “queima” os gases indesejáveis – subprodutos 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 carregados, sejam “queimados” antes do despejo para a atmosfera, reduzindo assim o impacto ambiental.

Se há, como afirma o autuado, uma produção de vapor a partir da queima desses gases no incinerador, esta produção é absolutamente secundária. 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.

Afirmam que, por uma lógica de controle de processo industrial, o sentido e o objetivo de se “queimarem” gases provenientes do processo e não mais nele desejáveis não seria jamais com o intento de produção de vapor. Esses gases, antes de serem despejados na atmosfera precisam dessa “queima” para serem transformados em produtos menos tóxicos, menos agressivos ao meio ambiente.

Assim, essa produção de vapor, caso realmente aconteça, é meramente uma decorrência dessa situação, nunca um fim. O que importa é que esses gases indesejáveis ao processo precisam ser dele retirados e enviados aos incineradores. Se assim não ocorresse, a planta correria sérios riscos à sua integridade.

Concluem 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. Se, para aproveitar a energia térmica concentrada nessa corrente a autuada consegue gerar vapor, muito bom como exemplo de otimização de processo, porém, para deixar claro mais uma vez, este não é o propósito principal.

Em relação à parte do gás natural que vai para o *flare* para ser também “queimado”, dizem que o autuado reconhece que serve apenas para garantir a segurança da planta industrial. Neste caso, mais fácil ainda ficará o entendimento para este Conselho, por tratar-se de típico material de uso e consumo – material de segurança operacional. 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 de o 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. Dizem que não podem levar em consideração as informações incompatíveis do relatório técnico fls. 31 e 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%). Pela análise da legislação estadual baiana, possibilidade de uso do crédito fiscal quando de sua aquisição, já que não é um produto intermediário.

Sobre o Nitrogênio (infração 03), dizem que o autuado reconhece com base no seu Parecer Técnico que apresenta em sua defesa que o percentual de 10% do nitrogênio adquirido pela mesma é utilizado quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção. Nesta operação de manutenção faz-se necessário a purga destes equipamentos para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização do processo. Outra utilidade do nitrogênio é na realização de testes de pressão para avaliação da

integridade e atendimento a legislação de vasos de pressão, além de condicionamento e purga de equipamentos após a manutenção.

Salientam que o Parecer PROFI 01/81 tem sido utilizado como principal referência a respeito, nele constando que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação. Afirmam que a própria denominação de “intermediário” – que nada tem a ver com o conceito contábil que descreve os produtos gerados no decorrer de um determinado ciclo produtivo, diferenciando-os dos bens finais – busca situá-los entre as matérias-primas e os materiais de uso e consumo. É dessa contraposição, que entendemos, devem ser retirados os elementos que o caracterizem.

Em síntese, afirmam que o produto intermediário tem “vida” de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso e consumo, ainda que venham a se consumir a cada participação serão assim classificados se não tiverem função intrínseca ao processo – ex. sabão usado na lavagem interna/externa do maquinário; ou ao contrário, se tiverem participação intrínseca, mas não forem consumidos a cada ciclo produtivo – ex. elementos filtrantes utilizados na filtragem dos insumos/produtos.

Para todas as funções acima citadas não existe qualquer ligação direta com o processo fabril, haja vista, cuida apenas da limpeza dos equipamentos visando a segurança operacional, portanto não há em que se falar de produto intermediário e sim material de uso consumo no processo.

Quanto aos produtos utilizados nas torres de resfriamento (infração 04), informam que os materiais citados pelo autuado em sua impugnação (Inibidores de Corrosão Trasar 3 DT, Hipoclorito de Sódio e Biocida não Oxidante) estão atrelados ao sistema de tratamento de água de refrigeração, tendo as seguintes funções:

- a. anti-corrosivos – evitam ou retardam o processo de corrosão das tubulações;
- b. Dispersantes/anti espumantes – evitam que as colônias que venham a se depositar, incrustem, ou seja, fiquem aderidas a tubulação;
- c. biocidas – dificultam a proliferação bacteriológica, que poderiam levar a formação de colônias e conseqüente deposição na tubulação.

Dizem que a função do processo de tratamento de água de refrigeração é proporcionar uma troca térmica adequada entre os fluidos do processo principal e ela própria. Ou seja, o importante mesmo para que não haja a impossibilidade da continuidade do processo produtivo é a água propriamente dita. A ela, que é um insumo, o crédito fiscal é devido e aceito pela SEFAZ-BA.

Por outro lado, a adição desses materiais à água, no que é conhecido como processo de tratamento de água de refrigeração, torna-se importante, pois ela ocorre em um circuito semi-fechado e com isso há uma tendência a concentração das colônias bacteriológicas, o que dificultaria a troca térmica já referida anteriormente. Porém, se houvesse adição de água limpa (make-up) em quantidade suficiente, não se formariam colônias em quantidade que viesse a atrapalhar a troca térmica. Desta forma, não haveria necessidade de adição de anti-incrustantes, dispersantes ou biocidas. Também seria desnecessária a adição de anti-corrosivos, desde que se utilizassem tubulações, não de aço carbono, mas de materiais resistentes à corrosão.

Para ficar claro e de forma incontestável basta se ter em mente que o contato entre as tubulações que carregam as correntes com os produtos principais da empresa e as que servem de passagem para a água de refrigeração não é direto. Essas correntes se cruzam para que haja a necessária troca térmica, mas sempre com uma tubulação entre elas. A adição desses materiais de uso e consumo torna-se importante no tratamento da água de refrigeração em razão dos moldes em que foram projetados e funcionam na empresa, mas seriam dispensáveis caso se utilizassem tubulações mais resistentes e água suficientemente renovada. Além do mais, os materiais em questão não são efetivamente produtos - visto que são utilizados em um processo secundário e até poderiam ser dispensáveis se outras fossem as condições do processo de tratamento de água -

consumidos no processo industrial principal nem tampouco integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, não sendo, portanto, materiais intermediários.

Informam que os anti-corrosivos, como o próprio nome revela, não são também imprescindíveis ao processo produtivo, já que esses materiais apenas protegem mecanicamente os equipamentos evitando, ou melhor, retardando o processo de corrosão a que eles estão submetidos pelo fato de serem constituídos de aço carbono, ao invés de materiais mais nobres e resistentes à corrosão.

Desta forma, como se pode perceber o processo foi analisado e conseqüentemente foram identificados os produtos acima citados de maneira precisa, de como, e onde eram utilizados os mesmos no processo produtivo. Para melhor entender o que foi feito são transcritas algumas informações a respeito do que venham a ser produtos intermediários e materiais uso e consumo. Dizem que a controvérsia reside na recorrente dúvida quanto à caracterização de determinados itens envolvidos no processo de produção, se seriam eles produtos intermediários (com direito a crédito) ou material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Dizem que os produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação. Assim, os produtos intermediários, tal qual às matérias-primas, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e – elemento esclarecedor – são consumidos a cada participação. Diferenciam-se daquelas pelo fato de não comporem o produto final – apenas seus resquícios e de modo indesejado. Por outro lado, não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo.

Em síntese, afirmam que produto intermediário tem ‘vida’ de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso e consumo, ainda que venham a se consumir a cada participação serão assim classificados se não tiverem função intrínseca ao processo. Apesar da discussão, esta questão já é ponto pacífico, tendo vários autos de infração julgados procedentes por este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF).

Mais uma vez, afirmam que esses itens também devem ser considerados materiais de uso e consumo pelas razões acima trazidas.

Sobre o ar de serviço informam que é utilizado na limpeza de equipamentos, na área do chão de fábrica, no transporte pneumático dos produtos para armazenamento e na limpeza para embalagem dos mesmos. Com essas características não resta dúvida de que se trata de material de uso consumo. Gostariam que fosse informado pela impugnante onde reside a característica de produto intermediário no ar de serviço para que com isso lhe assegurasse o crédito fiscal em lide. Pela importância atribuída ao ar de serviço, pelo autuado, dizem que não é suficiente para utilização do crédito com base na legislação vigente. A sua importância isoladamente não é atributo suficiente para que o ar de serviço perca suas características de material de uso consumo e assumam a posição de produto intermediário no processo produtivo com direito ao crédito.

Ao analisar com precisão a definição de produto intermediário chegam a conclusão da impossibilidade de se tratar o ar de serviço como tal, exatamente por não encontrar nenhuma das características no mesmo, e sim de material de uso consumo.

Em relação à Água Potável, dizem que em sua própria defesa o autuado informa que a água potável é utilizada nos lava-olhos, chuveiros de emergência e na limpeza de equipamentos do laboratório. Indagam como pode ser considerada produto intermediário por mais importância que a autuada queira destinar para a água em lide, se a mesma não possui nenhuma das características do produto intermediário. Afirmam que diante das características do uso destinado para água todas fora do processo produtivo, não resta nenhuma dúvida de que se trata de material de uso consumo e não de produto intermediário como quer fazer crer a impugnante.

Quanto aos Equipamentos e acessórios: (Válvula e Reparo Cil pneumático) dizem que esses materiais são quase todos meras peças/acessórios de reposição – reconhecidos textualmente pelo

atuado - que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries de um processo industrial, a exemplo de anéis, arruelas, discos, porcas, juntas, eixos etc.

Outros, como transformadores, queimadores, motoredutores são equipamentos que também requerem substituição com o transcorrer do tempo, pelas mesmas razões das partes e peças.

Todos os materiais acima descritos estão voltados apenas à manutenção desta planta petroquímica, nunca podendo ser considerado produto intermediário, matéria prima, catalisador ou material de embalagem, conforme art. 96 do RICMS-BA.

No que se refere aos brindes, dizem que o impugnante não questiona em sua defesa a utilização indevida do crédito fiscal relativo ao item brindes e doações, o que se conclui pela revelia. Pugnam pela procedência total desta infração.

Infração 05: Pelo fato de esta infração decorrer diretamente da anterior, em razão de possuírem o mesmo objeto, ou seja, mesmos itens e notas fiscais envolvidos, informam que os argumentos defensivos também aqui não devem ser acatados. Pugnam pela procedência total desta infração 05.

Infração 06: Os autuantes informam que, diante dos documentos apresentados pelo impugnante em sua defesa, refizeram os cálculos levando em consideração os valores constantes nas notas fiscais de retorno, e apuraram ainda o valor remanescente de R\$ 310.633,45, conforme demonstrativo que elaboraram. Assim sendo, pugnam pela procedência parcial da infração 06, reduzindo-se o valor do débito de R\$386.599,67 para R\$310.633,45.

Infração 07: Informam que já tinham efetuado os cálculos considerando a redução de base de cálculo referente às notas fiscais de nº 33171, 99130 e 7607 citadas nas razões de defesa. Quantos aos demais documentos apresentados pelo impugnante em sua defesa, os autuantes refizeram os cálculos levando em consideração os valores constantes nas notas fiscais com base no benefício da redução de base de cálculo, e apuraram ainda o valor remanescente de R\$ 36.503,24, conforme demonstrativo que elaboraram. Pugnam pela procedência parcial da infração 07, reduzindo-se o valor do débito de R\$36.889,67 para R\$36.503,24.

Infrações 08 e 09: Dizem que o atuado reconhece a procedência destas infrações, e procederá à quitação dos débitos lançados, conforme afirma em sua defesa.

Finalizam afirmando que a defesa não traz qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal ou de apontar, de forma objetiva, qualquer vício, no auto de infração, que pudesse ensejar sua nulidade ou improcedência (exceto nos casos em que deram acolhida às alegações defensivas). Pedem a procedência parcial do presente Auto de Infração, com redução do débito da infração 01 de R\$767.744,23 para R\$748.364,17; com redução do débito da infração 06 de R\$386.599,67 para R\$310.633,45; com redução do débito da infração 07 de R\$36.889,67 para R\$36.503,24; e com manutenção, na íntegra, das infrações 02, 03, 04, 05, 08 e 09.

À fl. 503 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência solicitando que a Inspeção Fazendária intimasse o atuado, por meio de seu advogado, e lhe fornecesse cópia da informação fiscal às fls. 653 a 664, concedendo o prazo de dez dias para se manifestar.

Recomendou-se que fossem solicitadas ao defendente todas as comprovações concernentes às infrações 01, 06 e 07, e não, a título exemplificativo, como alegado nas razões de defesa.

Sendo apresentada nova manifestação e novos documentos, o PAF fosse encaminhado aos autuantes para nova informação fiscal acerca das alegações defensivas.

O defendente requereu a expedição de Certificado de crédito para pagamento das infrações 08 e 09, pedindo a concessão da redução da multa, conforme preconiza o art. 45, § 1º da Lei nº 7.014/96.

À fl. 536 o defendente apresentou comunicação de mudança da sede da Sociedade de Advogados que lhe representa, requerendo que todas as intimações e demais comunicações processuais referentes ao presente feito sejam encaminhadas ao seu patrono.

Considerando a necessidade de se garantir ao contribuinte o direito de ampla defesa, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem (fl. 545) para intimar o autuado, por meio de seu advogado, e lhe fornecer cópia da informação fiscal às fls. 489 a 500, concedendo o prazo de dez dias para se manifestar.

Foi solicitado que constasse na intimação a informação de que o defendente deveria apresentar todas as comprovações concernentes às infrações 01, 06 e 07, e não, a título exemplificativo, como alegou nas razões de defesa.

Sendo apresentada nova manifestação e documentos, que o PAF fosse encaminhado aos autuantes para nova informação fiscal acerca das alegações defensivas.

Às fls. 565/566, consta requerimento do autuado relativo ao Termo de Transação por meio do qual o defendente informa que desistiu parcialmente das defesas e recursos administrativos apresentados e renunciou ao direito de ação, no que concerne aos débitos da infração 06.

O defendente apresentou manifestação às fls. 587 a 618 dos autos. Diz que apresentou oportunamente sua defesa e, imbuído da boa-fé que lhe é peculiar, reconheceu a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange aos itens 08 e 09, pelo que apresentou petição requerendo a expedição de Certificado de Crédito em seu favor, para pagamento dos respectivos débitos.

Ressalta que os autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 489 a 500, por meio da qual reviram parcialmente o lançamento decorrente das Infrações 01, 06 e 07; com relação aos demais Itens da peça acusatória, tentaram, sem fundamentos legais, convencer essa Junta de Julgamento da procedência destes.

Registra que optou por se beneficiar das reduções concedidas pelo Estado da Bahia por meio da Lei nº 13.449, de 21 de outubro de 2015, mediante a modalidade de pagamento à vista dos débitos objeto do item 06, referentes às notas fiscais elencadas no demonstrativo fiscal ajustado pelos próprios Fiscais autuantes em sede de Informação Fiscal, conforme fls. 498 e 499 dos autos.

Desta forma, esclarece que a Manifestação se restringirá às Infrações 01, 02, 03, 04, 05 e 07. Comenta sobre a necessidade de revisão do lançamento fiscal, alegando inaplicabilidade da multa prevista no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96 (item 01 do presente Auto de Infração).

Quanto à infração 01, afirma que os prepostos fazendários estão a exigir multa sob a justificativa de que o defendente “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal*”, tendo elaborado planilha listando as notas fiscais que, supostamente, deram azo a essa autuação.

Ressalta que na defesa apresentada, logrou demonstrar a insubsistência da autuação fiscal, considerando que o demonstrativo fiscal que lastreia a peça acusatória em tela abarca diversas notas fiscais cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas ou denegadas, antes do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento autuado. Diz que a multa relativa às demais notas fiscais objeto da autuação pode – e deve – ser cancelada, a teor do quanto disposto nos arts. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do Decreto n.º 7.629/99, que permitem o afastamento de penalidades cominadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias, nas situações em que tais infrações tenham sido cometidas sem dolo, fraude ou simulação, e que não impliquem na falta de recolhimento do imposto.

Com vistas a comprovar o quanto aduzido naquela peça defensiva, informa que apresentou cópias das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 88689, 85897 e 26691, cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas ou denegadas antes do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do autuado.

Registra, pela sua importância, que a despeito de terem acolhido os fundamentos suscitados na impugnação, os autuantes, por meio da Informação Fiscal promoveram ajustes pontuais no demonstrativo da infração em análise, excluindo deste apenas a Nota Fiscal 88689, citada de modo ilustrativo na peça defensiva.

Informa que, à guisa de exemplificação, colacionou aos presentes autos (doc. 03 da Impugnação) cópias de 03 das nota fiscais que foram canceladas e denegadas, antes mesmo de se perpetrar a entrada das mercadorias no seu estabelecimento. Diz que apesar de ter apresentado cópias de 03 notas fiscais, os autuantes se limitaram a excluir da autuação a única que foi pontualmente citada na impugnação, a título ilustrativo. Aparentemente, os autuantes não atentaram para os documentos acostados aos autos em sede de impugnação.

Neste contexto, alega que além da redução em R\$ 19.380,06 já reconhecida pelos autuantes por meio da Informação Fiscal ora criticada, impõe-se, da mesma forma, a exclusão do montante de R\$ 6.949,17 (seis mil novecentos e quarenta e nove reais e dezessete centavos), posto que os próprios autuantes reconheceram que em situações como a da Nota Fiscal 88689, não se poderia exigir o registro na escrita contábil.

Em relação às demais notas fiscais, informa que ainda não deu por concluído seus trabalhos de busca, de modo que continuará empenhando incansáveis esforços para identificar os motivos pelos quais a Fiscalização não identificou a escrituração destes documentos fiscais nos livros fiscais próprios. Assim, prosseguirá averiguando seus livros fiscais, a fim de demonstrar a lisura dos seus procedimentos do que, certamente, resultará na completa elisão da apressada acusação fiscal.

Afirma que tendo logrado êxito em demonstrar os vícios que maculam o levantamento fiscal, outra não pode ser a conclusão, senão a de que a infração 01 deve ser julgada improcedente por essa egrégia Junta de Julgamento.

Caso este não seja o entendimento desse órgão colegiado, entende que, ainda assim, não há como prosperar a vergastada infração, tendo em vista que, no caso sob análise, impõe-se o cancelamento das multas aplicadas pela fiscalização como forma de realizar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Pede o cancelamento da multa como forma de realizar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, citando o §7º do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, como meio de realizar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Diz que a aplicação da 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. A esse respeito, são reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Ressalta 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 extrapolem 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.

Diz que foi exatamente em razão disso que o legislador concedeu, no § 7º, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto n.º 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.

Apresenta o entendimento de que, da leitura do dispositivo legal acima mencionado, verifica-se 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.

Afirma que o texto da norma é cristalino e fiel a preceitos constitucionais, determinando que a negativa do benefício da redução ou cancelamento da multa deve estar vinculada à comprovação de que o descumprimento de obrigação acessória tenha ocorrido mediante utilização de expedientes fraudulentos, dolosos ou simulados, e que tenha se verificado a falta de recolhimento do imposto. Frisa que se extrai da peça acusatória, que a fiscalização, por meio do item em foco, aplica multa pelo não cumprimento de obrigações acessórias, a saber, a escrituração da entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento.

Alega que a ausência de escrituração das notas fiscais listadas no Anexo I não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço - o que não ocorreu.

Assegura que houve no caso sob análise foi simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional. Diz que não pretende se eximir das suas responsabilidades e obrigações, dentre as quais estão os deveres instrumentais, e pontua que apesar de não medir esforços para o andamento normal de suas atividades, estando atento ao cumprimento das suas obrigações tributárias, sobretudo as principais, alguns dos seus deveres instrumentais não foram cumpridos a contento, pelos mais variados motivos.

Nestes termos, informa que a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias, no respectivo livro fiscal, decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual. Diz que tal fato trouxe malefícios tão somente ao próprio Autuado, que não se creditou do imposto destacado nos referidos documentos fiscais, mas não implicou em dano ao Estado da Bahia que, em momento algum, deixou de arrecadar os impostos estaduais.

Entende que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96, já que estamos diante de hipótese a que alude tal norma, de descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado em dano ao erário estadual. Afirma 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, ressalta que em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento cancelar a multa consubstanciada no item do auto de infração em comento. Diz que o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF vem proferindo diversas decisões nesse sentido, conforme se pode ver, a título exemplificativo, no Acórdão CJF Nº 0037-11/10.

Caso este não seja o entendimento que inspira o ânimo dessa Junta de Julgamento, pugna a o Manifestante para que, ao menos, seja reduzida a multa imposta pela fiscalização. Afirma que, neste sentido, também caminha a jurisprudência deste Conselho, conforme se infere nos Acórdãos CJF Nº 0025-11/10, CJF Nº 0250-11/10 e CJF Nº 0433-13/13.

Afirma que, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, impõe-se o cancelamento da multa cominada – ou, ao menos, a sua redução para valor infinitamente inferior àquele aplicado - prevista no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Considerando a remota hipótese de esta JJF concluir que a exigência fiscal não merece reparos neste particular – o que não espera – informa que pretende evidenciar a impossibilidade de se exigir a combatida multa, tal como lançada pela fiscalização.

Ressalta que a redação do inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96 foi alterada pelo art. 1º da Lei 13.461/2015, publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia no dia 11/12/2015. Diz que a partir da novel legislação, cujos efeitos começaram a vigor a partir do dia 11/12/2015, a multa tipificada no inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96 passou de 10% para 01% do valor comercial do bem / mercadoria. E tal previsão, muito embora posterior aos fatos geradores autuados, haverá de ser

aplicada retroativamente, na espécie, em atenção ao quanto disposto no art. 106, II, alínea 'c' do Código Tributário Nacional – CTN. Neste sentido, menciona o recente julgado da lavra da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, que trata exatamente da hipótese aqui discutida: *ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/15*

Conclui que na remota hipótese de esta JJF entender que não é o caso de cancelamento da multa aplicada em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, impõe-se, no mínimo, a redução da multa aplicada de 10% para 01%, haja vista a alteração legislativa superveniente do inc. IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, prescrevendo penalidade pecuniária menos gravosa para a infração que teria sido cometida, aplicável na hipótese vertente em observância ao citado art. 106, II, alínea 'c' do CTN.

Infrações 02 e 03: Alega que na impugnação apresentada logrou demonstrar a insubsistência da autuação fiscal, tendo em vista que:

a) em consonância com o princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, da CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria, a ora Manifestante possui o direito ao crédito não apenas do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o material de embalagem e produto intermediário utilizado no processo industrial; e

b) as frações do Gás Natural e do Nitrogênio, cujos créditos foram glosados pela fiscalização, afiguram-se em efetivos insumos do seu processo produtivo, possuindo natureza de produto intermediário, conforme se verifica da leitura do Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 04 da Impugnação).

Ressalta que a despeito da solidez dos argumentos então aduzidos, os autuantes, sem qualquer embasamento técnico acerca do processo produtivo do Autuado, mantiveram intacta a acusação fiscal neste particular, ao fundamento de que as parcelas do Gás Natural e do Nitrogênio, cujos créditos foram glosados, não se enquadram no conceito de matéria-prima ou de produtos intermediários.

Para tanto, consubstanciando-se no Parecer PROFI 01/81, teceram breves comentários acerca da caracterização tanto dos produtos intermediários (com direito a crédito) quanto do material de uso e consumo (sem direito a crédito).

Afirma que as ponderações dos prepostos fiscais, no tocante à classificação dos bens objeto da autuação, apenas corroboram o quanto defendido pelo Autuado, na medida em que a natureza dos produtos cujos créditos foram glosados subsume-se com perfeição às características citadas em relação aos produtos intermediários, conforme foi amplamente demonstrado através dos sólidos argumentos aduzidos na impugnação, ora reiterados.

Alega que em 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 produto secundário ou intermediário utilizado no processo industrial.

Comenta sobre os conceitos de matéria-prima e material secundário e diz que os autuantes lançaram mão do Parecer PROFI 01/81, asseverando que este *tem sido utilizado como principal parâmetro de referência a respeito* da matéria em análise. Traz à baila parte do voto do Julgador José Bizerra Lima Irmão sobre o tema e afirma que ao contrário do quanto afirmado pelos autuantes, e em consonância com o quanto defendido pelo autuado, a partir da análise do voto do Julgador José Bizerra em destaque, 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 de estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida.

Entende que restou demonstrada a afetação dos percentuais de 15% e de 10% do Gás Natural e do Nitrogênio respectivamente, na consecução do objeto social do autuado, conforme se pode aferir

das informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 04 da Impugnação); tornando-se superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

A par das informações constantes do referido parecer, o defendente passa a tratar do Gás Natural e do Nitrogênio, cujos créditos foram glosados pela fiscalização nos percentuais de 15% e de 10%, respectivamente, tal como empregado no processo fabril desenvolvido no estabelecimento autuado.

Quanto ao gás natural, diz que logrou demonstrar que 15% corresponde, em verdade, ao total do gás natural que é empregado na queima (*lato sensu*) de gases, sendo que, no “Sistema de Flare” são utilizados cerca de 3%, e no “Processo de Incineração de Gases e Geração de Vapor” outros 12% aproximadamente. Em que pese a robustez dos argumentos então aduzidos, os autuantes mantiveram a glosa do percentual de 15% do total de gás natural adquirido pela Autuada, fazendo afirmações hipotéticas e contrárias, inclusive, ao Parecer Técnico do IPT acostado aos autos.

Objetivando dirimir eventuais dúvidas acerca da aplicação do produto em análise, apresenta nesta oportunidade o anexo Relatório Técnico (doc. 03) elaborado pelos engenheiros de produção do estabelecimento autuado a partir da análise de dados técnicos constantes nos seus sistemas, com vistas a instruir diligência fiscal.

Entende que não se deve olvidar que, de acordo com o referido Parecer Técnico do IPT já acostado aos autos, na etapa do processo produtivo de “Incineração de Gases e Geração de Vapor”, os gases de processo são queimados juntamente com o gás natural, produzindo vapor saturado de 15 kg/cm² para transferência de energia no processo, fornecendo assim, o calor necessário para que ocorram as reações físico-químicas desejadas e, conseqüentemente, o produto atinja suas especificações técnicas, principalmente nas etapas de purificação de EDC e MVC e na secagem de PVC.

Diz que os autuantes insistem em tratar “*flare*” e “incinerador de gases” como se fossem a mesma coisa, nos quais o gás natural seria utilizado para queimar os gases indesejáveis resultantes do processo produtivo, antes do despejo para a atmosfera.

Informa que na etapa do processo produtivo de “Incineração de Gases e Geração de Vapor”, os gases de processo são queimados juntamente com o gás natural, produzindo vapor saturado de 15 kg/cm² para transferência de energia no processo, fornecendo assim, o calor necessário para que ocorram as reações físico-químicas desejadas e, conseqüentemente, o produto atinja suas especificações técnicas, principalmente nas etapas de purificação de EDC e MVC e na secagem de PVC.

Acrescenta 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. Ao contrário, trata-se de insumo indispensável ao denominado “Processo de Incineração de Gases” – que não tem nada a ver com a queima de gases para a atmosfera, e, por conseguinte, à geração do vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas.

Diz que o próprio Estado da Bahia, através do departamento de Administração Tributária – Diretoria de Tributação (DITRI) – Gerência de Consulta e Orientação Tributária, concluiu, por meio do preciso Parecer nº 7072/2015 ora anexado (doc. 04), que “*tratando-se de gás natural adquirido pela Consulente para utilização como combustível na caldeira empregada para geração de vapor e calor, indispensáveis para realização do seu processo produtivo, o mesmo se caracterizará como insumo do processo produtivo, posto que estará diretamente vinculado à industrialização efetuada no estabelecimento. Dessa forma, irá gerar direito ao crédito (...)*”.

Afirma que a equivocada atitude dos prepostos fiscais que em direção oposta ao juízo da Diretoria de Tributação e, portanto, de maneira retrógrada e desacertada, insiste em não

reconhecer a natureza de produto intermediário do Gás Natural, mantendo, por conseguinte, a glosa do percentual de 15% do total do aludido produto adquirido pela Autuada.

Entende que não há como negar a condição de produto intermediário deste produto, o qual é integralmente consumido durante o processo produtivo, sendo imprescindível ao mesmo.

Quanto ao Nitrogênio informa que utiliza a fração de 10% (dez por cento) do total do Nitrogênio gasoso adquirido - objeto de autuação - com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de solventes e gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Informa que a “limpeza” do processo cria uma atmosfera adequada / propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque, conforme acima demonstrado, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar!

Ressalta que a limpeza realizada a partir do uso do Nitrogênio gasoso se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o processo produtivo restaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário não apenas os comprometeriam como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Alega que a parcela de 10% (dez por cento) do Nitrogênio (gasoso e líquido), cujos créditos foram glosados pela fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no seu processo produtivo, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário. Entende que não há que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição da mencionada fração do Nitrogênio.

Infrações 04 e 05: Alega que as ponderações dos prepostos fiscais, no tocante à classificação dos bens objeto da autuação, apenas corroboram o quanto defendido pelo Manifestante, na medida em que a natureza dos produtos cujos créditos foram glosados subsume-se com perfeição às características citadas em relação aos produtos intermediários, conforme foi amplamente demonstrado através dos sólidos argumentos aduzidos na impugnação, ora reiterados.

Informa que durante o processo fabril, para que a obtenção do produto final se concretize, é necessário que haja o controle da temperatura através da transferência ou remoção de energia das correntes envolvidas na produção. O processo consiste, pois, na transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) através do contato entre eles por meio de uma interface metálica (tubos de um trocador de calor).

A água que resfria as correntes torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas. Nessa condição, os sais presentes na água tornam-se insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Estes depósitos, com o tempo, provocam a corrosão do metal dos tubos, fazendo com que os mesmos furem, provocando o vazamento da água de resfriamento para a corrente de processo, contaminando-a e comprometendo todo o processo de produção, podendo levar à parada da planta.

Acrescenta que, além disso, como essa água circula em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, os microorganismos presentes na mesma se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores, reduzindo a eficiência de troca de calor, comprometendo todo o processo produtivo e podendo provocar a parada da planta. Para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de microorganismos e evitar a incrustação de sais.

Diz que utiliza, dentre outros insumos, os Inibidores de Corrosão (Trasar 3 DT 185.61L, Trasar 3 DT 198.11L, Nalco 7384.61L) e Hipoclorito de Sódio, os quais são integralmente absorvidos pela água em que aplicados e sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Afirma que, sem a aquisição dos insumos acima listados, as torres de resfriamento perderiam, em pouco tempo, a sua função, já que restariam danificadas pela ação de microorganismos, encurtando sua vida útil. Porém, afigura-se óbvio que o resfriamento é indispensável ao processo produtivo da Autuada, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas. Diz ser evidente que os propalados produtos se configuram em insumos, cujas aquisições são passíveis de gerar o creditamento do ICMS.

Quanto ao Ar de Serviço, diz que é empregado na Etapa de Peneiramento, Armazenagem e Embalagem do PVC obtido na etapa anterior do processo produtivo, notadamente no transporte deste, na forma de pó, para área de armazenamento.

Ressalta que o transporte do polímero é realizado de forma controlada, em Ar de Serviço, com vistas a garantir a sua qualidade e possibilidade de utilização como matéria-prima de terceira geração por indústrias alimentícias, farmacêuticas ou hospitalares. O Ar de Serviço também é empregado no envase do PVC em pó em embalagens específicas para o fornecimento.

Assegura que o referido produto - diversamente do quanto pretendem fazer crer os autuantes - não só entra em contato direto com o produto em fabricação, na medida em que é empregado no transporte do polímero na forma de pó para a etapa de acondicionamento em embalagens especiais, como exerce óbvia ação direta sobre o produto em fabricação nesse agir. Entende que não há quaisquer de dúvidas de que o direito ao crédito fiscal correspondente às aquisições do produto em voga é devido.

Sobre a Água Potável diz que é também usada na área industrial nos lava-olhos e chuveiros de emergência utilizados em caso de contaminação com produtos químicos. Afirma que se trata de item essencial à segurança dos técnicos envolvidos nos processos fabris, sendo utilizada por força de norma de segurança.

Diz que é utilizada ainda nos laboratórios para limpeza dos equipamentos empregados nas análises físico-químicas empreendidas sobre as correntes do processo e sobre os produtos finais. Sem tal limpeza, não seria possível realizar as análises laboratoriais essenciais aos testes de qualidade realizados ao longo do ciclo de produção, necessários à verificação do atendimento dos insumos e produtos finais às normas técnicas. Entende que *deve ser reconhecido o direito a crédito sobre a Água Potável adquirida, já que esta é imprescindível à segurança, bem como à qualidade dos produtos finais.*

Esclarece que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser sintetizado conforme Parecer Técnico nº 20.677-301 anexo (doc. 04 da Impugnação), elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, em uma cadeia de etapas, conforme elencou. Diz que não são poucas as etapas do processo produtivo do estabelecimento autuado, sendo certo que, para a produção do policloreto de vinila - PVC, principal produto final do autuado, é essencial a consumação destas etapas, para o quê são necessários os mais variados insumos para a produção, insumos para embalagem e materiais e serviços para manutenção rotineira, realizada de forma permanente e contínua na unidade fabril.

Informa que as mencionadas etapas produtivas envolvem o uso de sistemas como reatores, vasos, bombas, compressores, válvulas, dutos, tubulações, filtros, centrífugas, colunas de destilação, torres de resfriamento, e uma série de outros dispositivos necessários para a produção do PVC.

Diz que há desgaste e deterioração destes dispositivos devido às condições inerentes ao processo, como: circulação de gases, de solventes, de vapor e de produtos químicos corrosivos, a temperaturas e pressões elevadas necessárias ao processo, o uso de elementos filtrantes em diversas etapas do processo produtivo, abertura e fechamento de válvulas, operação de compressores e bombas, dilatação e contração térmica de dispositivos, acúmulo inevitável de materiais no interior de tubulação, de reatores e de dispositivos devido ao acúmulo de carga estática, entre outros fenômenos relacionados ao processo produtivo.

Em decorrência deste desgaste e deterioração descritos acima, informa que é necessária a realização de operações de manutenção rotineiras, de forma permanente e contínua, essenciais para garantir a produção dos produtos e integridade das unidades fabris, que opera com insumos corrosivos, inflamáveis e explosivos. São necessários materiais para estas operações de manutenção, a saber: válvulas, anéis, arruelas, copos PN, discos MOB, flanges, kit anéis, mancais, tubos, porcas, válvulas, queimadores, redutores de velocidade, selos, termopares, juntas, suportes, eixos, transmissores, transformadores, motoredutores, entre outros itens.

Neste espeque, entende que o creditamento decorrente da aquisição dos produtos encontra respaldo legal, tendo em vista que tais bens configuram-se em insumos do processo produtivo, já que se trata de partes e peças indispensáveis à produção industrial, sendo nesta consumidos.

Ressalta que as referidas partes e peças não são contabilizadas no seu ativo permanente por não satisfazerem os requisitos exigidos para tanto. Comenta sobre orientações do Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, ao conceituar o que seja um bem do ativo imobilizado, e diz que em face da curta vida útil de tais partes e peças, estes são tratados como materiais intermediários do processo industrial, sendo inegável o direito a crédito sobre as respectivas aquisições.

Ressalta que os referidos produtos se afiguram em insumos essenciais ao processo produtivo, sendo neste inteiramente consumidos, de forma que é inegável sua condição de produtos intermediários; restando insubsistentes as glosas perpetradas pelos Srs. Fiscais no que tange às partes e peças de manutenção adquiridas pela Autuada.

Diante de todo o exposto, entende que não há que se falar na exigência de estorno dos créditos decorrentes da aquisição de tais produtos, devendo, portanto, ser julgada totalmente improcedente a infração em tela.

Infração 05: Diz que este item da autuação é uma consequência direta e imediata da questão até aqui discutida, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de produtos intermediários, reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo, conforme demonstrado acima.

Alega que os produtos em referência, equivocadamente classificados como materiais de uso e consumo pela fiscalização, não foram destinados ao consumo do estabelecimento da Autuada, mas sim foram empregados, de forma imprescindível, em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme anteriormente demonstrado.

Entende que restou evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, por se tratarem de produtos intermediários, indispensáveis ao processo produtivo, neste caso, a exigência da diferença de alíquota perde completamente o sentido e, conseqüentemente, pelas mesmas razões, a infração 05 também deve ser julgada totalmente improcedente.

Infração 07: Afirma que na impugnação apresentada logrou demonstrar a insubsistência deste item, tendo em vista que os autuantes, quando da elaboração dos Anexos VI-A e VI-B, não consideraram a redução de base de cálculo de que gozam algumas das operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais; exigindo em tais casos diferenças superiores as reais.

Diz que na Informação Fiscal, os prepostos fazendários se limitaram a informar que “*Quanto aos demais documentos apresentados pela impugnante em sua defesa, os Autuantes refizeram os cálculos levando em consideração os valores constantes nas notas fiscais com base no benefício da redução da base de cálculo (...)*”, pelo que retificaram os demonstrativos de débitos para os meses que sofreram redução no valor.

No que tange ao débito remanescente, ressalta que não deu por encerrados seus esforços, na medida em que prossegue tentando identificar, além daqueles já trazidos aos autos (doc. 07 da Impugnação), os demais documentos fiscais, relacionados nos demonstrativos fiscais, que

acobertam operações isentas ou com redução de base de cálculo; de modo que protesta por sua juntada posterior aos autos.

Por fim, o defendente reitera em todos os seus termos a impugnação apresentada, requer que o auto de infração em voga seja julgado parcialmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 03, 04, 05, e 07.

Requer a homologação da desistência/renúncia parcial formulada no *Termo De Transação* (doc. 02) apenas no que concerne aos débitos destacados no item 06 e a certificação do respectivo pagamento realizado no dia 16/12/2015, nos termos da Lei nº 13.449/2015, com a consequente extinção do crédito tributário correspondente, com fulcro no artigo 156, inciso I, do CTN.

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 esta Junta de Julgamento.

Nova informação fiscal foi prestada pelos autuantes às fls. 674 a 683. Quanto à infração 01, dizem que na primeira informação fiscal já haviam concordado em excluir do levantamento fiscal a nota fiscal 88869, afirmando que o débito oriundo desta infração deveria ser reduzido de R\$767.744,23 para R\$748.364,17.

Nesta segunda informação fiscal, os autuantes reconhecem o cabimento das alegações defensivas para excluir as notas fiscais 85897 e 26691, reduzindo o débito da infração em mais R\$6.949,17, conforme alegado pelo defendente à fl. 591. Assim, pedem a procedência parcial desta infração, reduzindo-se o valor do débito de R\$767.744,23 para R\$741.415,00.

Quanto às infrações 02 a 09, dizem que o defendente limitou-se a repetir, na manifestação apresentada, os mesmos argumentos defensivos alegados na impugnação inicial, por isso, repetem as informações fiscais prestadas anteriormente.

Em conclusão, dizem que o autuado não trouxe qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal, nem apontou, de forma objetiva, qualquer vício que pudesse ensejar a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, com exceção dos itens que foram acolhidas as alegações do Contribuinte.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, com redução da infração 01 para R\$741.415,00; redução da infração 06 para R\$310.633,45; redução do débito da infração 07 para R\$36.503,24 e manutenção na íntegra das infrações 02, 03, 04, 05, 08 e 09.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao argumento defensivo de que há necessidade da realização de nova diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes.

No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração refere-se à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro

a dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$767.744,23. Levantamento realizado com base nos arquivos constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

O defendente alegou que o demonstrativo fiscal que lastreia a peça acusatória em tela abarca notas fiscais cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas ou denegadas, antes do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do impugnante. Com o objetivo de ilustrar o quanto alegado, citou a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e nº 88689, emitida em 16/10/2013 pelo estabelecimento do impugnante localizado em Alagoas (Inscrição Estadual nº 240.667.930), no valor total de R\$ 193.800,63.

Apresentou o entendimento de que a multa relativa às demais notas fiscais objeto da autuação pode - e deve – ser cancelada, a teor do quanto disposto nos arts. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do Decreto nº 7.629/99, que permitem o afastamento de penalidades cominadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias, nas situações em que tais infrações tenham sido cometidas sem dolo, fraude ou simulação, e que não impliquem na falta de recolhimento do imposto.

Afirmou que ocorreu simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional, e que, se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação.

Na primeira informação fiscal, os autuantes disseram que excluíram do demonstrativo de débito a Nota Fiscal 88689 emitida em 16/10/2013, porque constataram que ela realmente foi cancelada por seu emitente. Pugnaram para que o demonstrativo de débito desta infração fosse reduzido de R\$767.744,23 para R\$748.364,17.

Na manifestação apresentada o defendente alegou que apesar de ter apresentado cópias de três notas fiscais, os autuantes se limitaram a excluir da autuação a única que foi pontualmente citada na impugnação, a título ilustrativo. Alegou que além da redução em R\$ 19.380,06 já reconhecida pelos autuantes por meio da Informação Fiscal, impõe-se, da mesma forma, a exclusão do montante de R\$ 6.949,17.

Na segunda informação fiscal, os autuantes reconhecem o cabimento das alegações defensivas para excluir as notas fiscais 85897 e 26691, reduzindo o débito da infração em mais R\$6.949,17, conforme alegado pelo defendente à fl. 591. Assim, pedem a procedência parcial desta infração, reduzindo-se o valor do débito de R\$767.744,23 para R\$741.415,00.

O defendente informou que em relação às demais notas fiscais ainda não deu por concluído seus trabalhos de busca, de modo que continuará empenhando incansáveis esforços para verificar os motivos pelos quais a Fiscalização não identificou a escrituração destes documentos fiscais nos livros fiscais próprios.

Observo que o contribuinte tem direito de, a qualquer tempo no curso do processo administrativo fiscal, apresentar documentos que são analisados, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo previstos o art. 2º do RPAF/99. Entretanto, não é razoável que o órgão julgador fique aguardando por tempo indeterminado que o contribuinte comprove o que alegou, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

O autuado requereu o cancelamento da multa como forma de realizar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, citando o §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, afirmando que não houve falta de pagamento de tributo.

Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não

permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

O defendente afirmou que na remota hipótese de esta JJF entender que não é o caso de cancelamento da multa aplicada em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, impõe-se, no mínimo, a redução da multa aplicada de 10% para 01%, haja vista a alteração legislativa superveniente do inc. IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, prescrevendo penalidade pecuniária menos gravosa para a infração que teria sido cometida, aplicável na hipótese vertente em observância ao citado art. 106, II, alínea 'c' do CTN.

Efetivamente, quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vale salientar, que na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto. Mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor de R\$74.141,50, conforme quadro abaixo, considerando a revisão efetuada pelo autuante para excluir as três notas fiscais comprovadas e a aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2013	09/02/2013	598.305,57	1%	5.983,06
28/02/2013	09/03/2013	1.206.906,68	1%	12.069,07
31/03/2013	09/04/2013	842.397,92	1%	8.423,98
30/04/2013	09/05/2013	504.844,57	1%	5.048,45
31/05/2013	09/06/2013	978.808,43	1%	9.788,08
30/06/2013	09/07/2013	296.868,52	1%	2.968,69
30/07/2013	08/08/2013	583.749,43	1%	5.837,49
31/08/2013	09/09/2013	422.838,06	1%	4.228,38
30/09/2013	09/10/2013	527.362,94	1%	5.273,63
31/10/2013	09/11/2013	554.189,00	1%	5.541,89
30/11/2013	09/12/2013	309.881,88	1%	3.098,82
31/12/2013	09/01/2014	587.997,01	1%	5.879,97

T O T A L	74.141,50
-----------	-----------

As infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Aquisições de gás natural, 15% são utilizados na queima de fases residuais resultantes do processo. Essa parcela do gás natural tem como finalidade o craqueamento dos mencionados gases residuais, reduzindo, com isso, a toxidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera. O percentual de gás natural acima descrito (15%) enquadra-se como material de uso/consumo.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Das aquisições de nitrogênio, a empresa utiliza 10% na limpeza de equipamentos, valendo-se da propriedade do nitrogênio ser inerte, evitando-se o risco de uma combustão indesejada. O percentual de nitrogênio adquirido no percentual de 10% enquadra-se como material de uso/consumo.

O defendente alegou que adquire diversos produtos, a exemplo do Gás Natural e do Nitrogênio, 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.

Alegou que a fiscalização se pautou em uma informação prestada por seu preposto 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% (quinze por cento) do volume do Gás Industrial/Natural adquirido seria material de uso e consumo, vez que se destina a queima de gases antes destes serem liberados na atmosfera.

Afirmou que 12% do gás natural que é utilizado no seu “Sistema de Incineradores” não se destinam à queima de gases residuais, reduzindo, com isso, a toxidade dos mesmos antes de serem expurgados na atmosfera, conforme faz crer a fiscalização. Ao contrário, trata-se de insumo indispensável ao denominado “Processo de Incineração de Gases” – que não tem nada a ver com a queima de gases para a atmosfera, mas sim com a geração do vapor necessário para se alcançar o produto final com as especificações técnicas desejadas.

Também afirmou que, se 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 toxidade dos resíduos gasosos das áreas industriais.

Quanto ao Nitrogênio (gasoso e líquido) adquirido, diz que correspondente ao percentual de 10% (dez por cento) do total utilizado na planta fabril do impugnante, tem por escopo expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica nas páginas 108 e 109 do Parecer Técnico, que anexou aos autos.

Disse que a parcela de 10% (dez por cento) do Nitrogênio (gasoso e líquido), cujos créditos foram glosados pela fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no seu processo produtivo, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário. Entende que não há que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição da mencionada fração do Nitrogênio.

Os autuantes informaram que a parte do material de que trata esta infração está relacionada apenas ao percentual de gás destinada à queima de resíduos no incinerador e no *flare* (15%) – infração 02. Esta afirmativa é confirmada pelo laudo técnico – folhas 31 e 32 deste PAF – produzido pelo impugnante. Dizem que esta parte do gás natural é realmente utilizada para alimentar o sistema

“flare”/incinerador de gases do processo industrial. 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 carregados, sejam “queimados” antes do despejo para a atmosfera, reduzindo assim o impacto ambiental.

Em relação à parte do gás natural que vai para o *flare*, informaram que, para ser também “queimado”, o próprio autuado reconhece que serve apenas para garantir a segurança da planta industrial. Salientaram 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.

Quanto à infração 03, em relação ao nitrogênio, dizem que o próprio defendente reconhece com base no seu Parecer Técnico que apresenta em sua defesa que o percentual de 10% do nitrogênio adquirido pela mesma é utilizado quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção.

Para todas as funções acima citadas, não existe nenhuma ligação direta com o processo fabril, haja vista, cuida apenas da limpeza dos equipamentos visando a segurança operacional, portanto não há em que se falar de produto intermediário e sim material de uso consumo no processo.

Observo que a avaliação do que seja material de consumo ou insumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Neste caso, entende-se que determinado material é considerado insumo quando integra o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, sendo necessário fazer distinção entre insumos e materiais de consumo com vistas à questão do direito à utilização do correspondente crédito fiscal,

Vale salientar, que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas dos autos. No presente caso, com base na descrição feita pela defesa e nos esclarecimentos prestados pelos autuantes, concluo que os bens objeto da glosa do crédito (infrações 02 e 03) não são insumos da produção. Não se enquadram nos conceitos de produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima. Mantida a exigência fiscal.

As infrações 04 e 05 também serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Aquisições de material de uso e consumo, tratado como se insumo fosse. Valor do débito: R\$153.650,09. Multa de 60%.

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS 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 março, maio a julho e setembro a dezembro de 2013.

O defendente alegou que no exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, tais como o Hipoclorito de Sódio, Inibidores de Corrosão, Ar de Serviço, Água Potável, 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.

Disse que os materiais cujos créditos foram glosados pela fiscalização estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, sendo a função por eles exercida indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril. Informa que alguns dos insumos glosados pela fiscalização são utilizados na Etapa de Controle da Qualidade dos Fluidos de Transferência de Energia,

Informou que utiliza, dentre outros insumos, inibidores de corrosão e biocidas, tais como Inibidores de Corrosão (Trasar 3 DT 185.61L, Trasar 3 DT 198.11L, Nalco 7384.61L) e Hipoclorito de Sódio, os quais são integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Disse que o Ar de Serviço também é empregado no envase do PVC em pó em embalagens específicas para o fornecimento. Que o referido produto não só entra em contato direto com o produto em fabricação, na medida em que é empregado no transporte do polímero na forma de pó para a etapa de acondicionamento em embalagens especiais, como exerce óbvia ação direta sobre o produto em fabricação nesse agir.

Sobre a Água Potável informa que é também usada na área industrial nos lava-olhos e chuveiros de emergência utilizados em caso de contaminação com produtos químicos. Diz que se trata de item essencial à segurança dos técnicos envolvidos nos processos fabris, sendo utilizada por força de norma de segurança.

Em relação aos lubrificantes em geral, disse que são produtos químicos imprescindíveis para a manutenção da planta industrial de qualquer estabelecimento, uma vez que são eles os responsáveis por eliminar os efeitos da oxidação e corrosão dos equipamentos, aumentar a vida útil dos mesmos, reduzir o desgaste das engrenagens e peças, evitar o superaquecimento das máquinas, dentre outros.

Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial e materiais para manutenção desse maquinário, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito a utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias não está previsto na legislação em vigor.

No RICMS-BA, o legislador, deixa de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar o que e em que casos há direito ao crédito. Dessa forma, entende-se que insumos devem integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, e dão direito ao crédito fiscal, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.

Quanto aos produtos utilizados nas torres de resfriamento (infração 04), os autuantes informaram que os materiais citados pelo autuado em sua impugnação (Inibidores de Corrosão Trasar 3 DT, Hipoclorito de Sódio e Biocida não Oxidante) estão atrelados ao sistema de tratamento de água de refrigeração, ou seja, são considerados materiais de consumo.

Sobre o ar de serviço concordo com a conclusão dos autuantes de que é utilizado na limpeza de equipamentos, na área do chão de fábrica, no transporte pneumático dos produtos para armazenamento e na limpeza para embalagem dos mesmos. Com essas características se trata de material de uso consumo.

Em relação à Água Potável, o defendente informou que é usada na área industrial nos lava-olhos e chuveiros de emergência utilizados em caso de contaminação com produtos químicos. Diz que se trata de item essencial à segurança dos técnicos envolvidos nos processos fabris, sendo utilizada por força de norma de segurança. Neste caso, não há como considerar como insumo, e sim, material de consumo.

Quanto aos Equipamentos e acessórios: (Válvula e Reparo Cil pneumático) constato que esses materiais são peças consideradas acessórios de reposição. Dessa forma, não há como atribuir crédito fiscal em relação à aquisição desses materiais, haja vista que sua utilização ocorre em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

As peças de reposição e acessórios são adquiridos para suprir o desgaste decorrente do uso normal do equipamento ou maquinário, não compondo o conceito de ativo imobilizado. As aquisições dessas peças e partes de reposição e acessórios, destinados às máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos.

Conforme já ressaltado neste voto, o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas.

Pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida na infração 04 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na informação prestada pelo Contribuinte e levantamento fiscal, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais, bem como em relação à diferença de alíquotas (infração 05). São procedentes as infrações 04 e 05.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS em razão de remessa de bens para conserto sem o devido retorno, nos meses de janeiro a setembro de 2013.

O defendente alegou que os bens encaminhados para conserto retornaram sim ao seu estabelecimento, em prazo inferior ao estabelecido pela legislação. Elaborou demonstrativo correlacionando as notas fiscais de remessa dos bens para conserto às notas fiscais de retorno, juntando aos autos as cópias das notas fiscais de retorno de mercadorias obtidas junto aos prestadores de serviços.

Quanto aos documentos faltantes, informou que, por meio do pessoal alocado em seu setor fiscal, continua envidando todos os esforços necessários para identificá-los junto aos seus fornecedores, os quais certamente demonstrarão a lisura dos procedimentos adotados em relação à operação fiscalizada.

Na informação fiscal, os autuantes disseram que, diante dos documentos apresentados pelo impugnante, refizeram os cálculos levando em consideração os valores constantes nas notas fiscais de retorno, e apuraram ainda o valor remanescente de R\$ 310.633,45, conforme demonstrativo que elaboraram à fl. 498.

Na manifestação apresentada após a revisão efetuada pelos autuantes, o defendente informou que optou por se beneficiar das reduções concedidas pelo Estado da Bahia por meio da Lei nº 13.449, de 21 de outubro de 2015, mediante a modalidade de pagamento à vista dos débitos objeto do item 06, referentes às notas fiscais elencadas no demonstrativo fiscal ajustado pelos próprios Fiscais autuantes em sede de Informação Fiscal.

Dessa forma, considero parcialmente subsistente esta infração, haja vista que não há divergências após a impugnação e informação fiscal prestada pelos autuantes, acatando as provas apresentadas na defesa. Mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor total de **R\$ 310.633,45**, conforme demonstrativo dos autuantes à fl. 498.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS 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 maio, julho, novembro e dezembro de 2012; junho, setembro, outubro e dezembro de 2013.

O defendente alegou que os autuantes não consideraram a redução de base de cálculo de que gozam algumas das operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas nos demonstrativos

fiscais; exigindo em tais casos diferenças superiores as reais. Disse que em tais casos, os autuantes consideraram o valor total das notas fiscais, desprezando a base de cálculo reduzida, informada no bojo dos referidos documentos.

Na informação fiscal, os autuantes esclareceram que já tinham efetuado os cálculos considerando a redução de base de cálculo referente às notas fiscais de nº 33171, 99130 e 7607 citadas nas razões de defesa. Quantos aos demais documentos apresentados pelo impugnante, refizeram os cálculos levando em consideração os valores constantes nas notas fiscais com base no benefício da redução de base de cálculo, e apuraram ainda o valor remanescente de R\$ 36.503,24, conforme demonstrativo que elaboraram à fl. 499.

Na manifestação apresentada após a revisão efetuada pelos autuantes, o defendente afirmou que em relação ao débito remanescente, não deu por encerrados seus esforços, na medida em que prossegue tentando identificar, além daqueles já trazidos aos autos, de modo que protesta por sua juntada posterior aos autos.

Como não foram apresentadas outras comprovações, acolho a revisão efetuada pelos autuantes e concludo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$ 36.503,24, conforme demonstrativo que elaboraram à fl. 499.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou as infrações 08 e 09, requerendo a emissão de certificado de crédito para quitação do débito. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, tendo em vista que não há lide a ser decidida.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	-	74.141,50
02	PROCEDENTE	824.309,28	-
03	PROCEDENTE	29.450,78	-
04	PROCEDENTE	153.650,09	-
05	PROCEDENTE	17.445,24	-
06	PROCEDENTE EM PARTE	310.633,45	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	36.503,24	-
08	PROCEDENTE	9.776,62	-
09	PROCEDENTE	3.568,72	-
TOTAL	-	1.385.337,42	74.141,50

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269132.0007/14-9, lavrado

contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.385.337,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$74.141,50**, prevista no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já 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”, 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, 07 de junho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA