

**A. I. N°** - 269132.0005/14-6  
**AUTUADO** - BRASKEM S.A.  
**AUTUANTES** - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 05/10/2016

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0185-03/16

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO NA EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, para excluir as notas fiscais comprovadas pelo autuado o registro na EFD e cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento. 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. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA MATERIAIS DE CONSUMO. Infração subsistente. 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 24/09/2014, exige crédito tributário no valor de R\$1.282.991,83, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Sugerida a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, totalizando o valor de R\$1.165.528,18. Demonstrativo às fls. 07 a 18.

Consta como complemento que “O contribuinte deixou de escriturar em sua EFD notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas a tributação.”;

Infração 02 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$32.341,31, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 19 a 21.

Consta com complemento: “Das aquisições de nitrogênio, a empresa utiliza 10% na limpeza de equipamentos, valendo-se da propriedade do nitrogênio de ser inerte, evitando-se o risco de uma combustão indesejada. Assim sendo, o percentual de nitrogênio acima descrito (10%) enquadra-se como material de uso/consumo, não dando direito a crédito, conforme legislação vigente.”;

Infração 03 - 01.02.02. Utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o

valor de R\$77.087,40, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 19 a 21. Consta com complemento: “Trata-se de aquisições de material de uso e consumo pela empresa tratadas como se insumo fossem.”;

Infração 04 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março e junho a agosto e dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$6.454,83, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 26 a 29. Consta como complemento: “Trata-se de aquisições de material de uso e consumo pela empresa tratadas como se insumo fossem.”;

Infração 05 - 14.01.03. Falta recolhimento do ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para Zona Franca de Manaus com benefício nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de julho de 2012. Exigido o valor de R\$1.508,11, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 36.

O autuado impugna o lançamento, fls. 51 a 78, depois de reproduzir os itens da autuação, articula os argumentos que se segue.

Inicialmente, diz reconhecer a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange ao item 05, pelo que apresentou requerimento para a expedição de Certificado de Crédito em seu favor, para pagamento dos débitos da infração ora reconhecida, conforme se infere do arquivo anexo (doc. 03).

Em relação à infração 01, afirma que o preposto fazendário exige o pagamento da multa, capitulada no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, correspondente a 10% do valor comercial do bem ou da mercadoria sujeito a tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal.

Observa que a fiscalização justifica a exigência por descumprimento da legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de registrar, no livro de Registro de Entrada, o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas no Anexo I “Notas Fiscais de Mercadorias Tributadas que Entraram no estabelecimento sem o Devido Registro na Escrita Fiscal” da peça acusatória.

Afirma que a aplicação da penalidade imposta pela fiscalização não tem meios de subsistir, nos termos em que foi perpetrada, tendo em vista que o demonstrativo fiscal que lastreia a peça acusatória em tela abarca uma infinidade de notas fiscais: que foram regularmente escrituradas no livro Registro de Entrada ou cujas operações não chegaram a se concretizar e/ou que foram canceladas, antes do efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento.

Registra que multa relativa às demais notas fiscais objeto da autuação pode - e deve - ser cancelada, a teor do quanto disposto no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e no art. 158 do RPAF-BA/99, que permitem o afastamento de penalidades combinadas 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 falta de recolhimento do imposto, sendo os referidos preceitos a manifestação expressa do princípio da proporcionalidade da razoabilidade.

Revela que no mês de Janeiro de 2012, por exemplo, a fiscalização relacionou como não escrituradas as Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e de nºs 700780 e 700915, no valor de R\$56.818,18 cada uma (doc. 04). No entanto, as mencionadas Notas Fiscais foram escrituradas no próprio mês de Janeiro de 2012, conforme atesta o registro fiscal extraído do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED (doc. 05).

Observa que conseguiu identificar o devido registro das Notas Fiscais Eletrônicas nº 11941, 9709, 33892, 6437, 11097, 4448, (doc. 06), conforme se infere dos registros fiscais extraídos do SPED (doc. 07), cuja análise apresenta em planilha, fl. 56.

Em relação às demais notas fiscais, informa que ainda não deu por concluídos 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.

Assevera que prosseguirá averiguando seus livros fiscais, a fim de demonstrar a lisura dos procedimentos adotados, do que resultará na elisão da acusação fiscal.

Reafirma que constatou a inclusão no levantamento fiscal de diversas Notas Fiscais Eletrônicas, cujas operações nelas descritas não chegaram a se concretizar, por terem sido anuladas pelo próprio estabelecimento emitente, como é o caso das NF-e relacionadas no demonstrativo anexo (doc. 08), que elaborou juntamente com as respectivas cópias das notas nele indicadas (doc. 09).

Como exemplo, analisa as Notas Fiscais Eletrônicas n.º 96963 e 98750, emitidas por BIANCHINI INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA., inscrita no CNPJ n.º 00.373.732/0001-27, em agosto de 2012. Diz que em 15/08/2012, o mencionado fornecedor emitiu, contra o estabelecimento autuado (CNPJ 42.150.391/0017-38), a NF-e 96963, no valor de R\$65.677,50, com Natureza de Operação “Devolução de Compra”, informando como Tipo de Operação “Saída – 1”. No campo de “Informações Complementares de Interesse do Contribuinte” o emitente consignou a seguinte descrição: “Pedido: 331822 O. C.: Repres: Direto Motorista Elio Garcia da Silva Sulframa: Devolução Parcial de Compra Ref. NF 61410 de 31/07/12 Observação: Frete CIF sem Descarga”. Frisa que na seqüência, em 27/08/2012, o mesmo estabelecimento acima mencionado, emitiu a NF-e n.º 98750, contra o estabelecimento autuado, no mesmo valor de R\$65.677,50, com Natureza de Operação “Outras Entradas”, informando como Tipo de Operação “0 - Entrada”. No campo de “Informações Complementares de Interesse do Contribuinte” o emitente consignou a seguinte descrição: “Devolução Ref NF: 96963 Emitida em 15/08/2012”. Continua destaca que a NF-e nº 96963, jamais poderia ter sido escriturada, tendo em vista que essa não correspondeu a uma efetiva entrada de mercadorias, tendo sido, em verdade, anulada, através da NF-e nº 98750, também objeto da autuação, pelo próprio estabelecimento emitente.

Registra que esse procedimento descrito também foi adotado por outros fornecedores, totalizando cerca de 84 NF-e, o que corresponde a cerca de 26% do total das Notas Fiscais autuadas.

Observa ser bastante comum o cometimento de erros no preenchimento de arquivos magnéticos como é o SPED. Sendo assim, indaga como pode a fiscalização basear-se apenas em tais arquivos para imputar tão gravosa multa.

Destaca que para que o SPED seja utilizado para esse fim, é imperioso que a fiscalização, pelo menos, analise com cuidado a natureza das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, vez que muitas delas podem não se referir a operações cujo registro seja devido, como é o caso das inúmeras Notas Fiscais cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido anuladas pelo próprio estabelecimento emitente (doc. 08).

Arremata requerendo a improcedência da infração 01.

Registra que, não sendo esse o entendimento desse órgão colegiado, 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.

Depois reproduzir trecho de lições do jurista, 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 extrapolam a sua finalidade e, mais do que isso, reclama a cada momento a correta adequação entre as regras de direito e o meio concreto a que elas se referem. Continua destacando que em razão disso que o legislador concedeu, no §7º, do art. 42, do RPAF-BA/99, 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 o aludido dispositivo aplica-se perfeitamente ao caso concreto. Observa que a ausência de escrituração das notas fiscais listadas no Anexo I não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço.

Ressalta 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, ou seja, ocorrera o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Firma não haver dúvidas de que, se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida por seus prepostos, que, por um lapso, deixaram de escrutar no livro Registro de Entrada algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

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

Sustenta 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. Assevera que tal fato trouxe malefícios, tão-somente, ao seu estabelecimento que não se creditou do imposto destacado nos referidos documentos fiscais, mas não implicou dano ao Estado da Bahia que, em momento algum, deixou de arrecadar os impostos estaduais, quando efetivamente devidos.

Ressalta que a presente situação se amolda perfeitamente ao núcleo do §7º, art. 42, da Lei n.º 7.014/96, já que se esta 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. Prossegue frisando que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo referido dispositivo foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta I. Junta de Julgamento cancelar a multa consubstanciada no item do auto de infração em comento.

Observa que, longe de configurarem meras assertivas, o CONSEF vem proferindo diversas decisões nesse sentido, conforme se pode ver, a título exemplificativo, do excerto da decisão prolatada no ACÓRDÃO CJF Nº 0037-11/10.

Pugna para que, ao menos, seja reduzida a multa imposta pela fiscalização, a qual, afigura-se desproporcional e iníqua.

Revela que neste sentido também caminha a jurisprudência desse Egrégio Conselho, conforme se infere dos excertos dos julgados de nºs CJF 0433-13/13, CJF 0250-11/10 e CJF 0025-11/10, que reproduz.

Arremata frisando 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 inferior àquele aplicado - prevista no inciso IX, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96.

Quanto à infração 02, observa que a fiscalização exige débitos de ICMS, em decorrência da falta de estorno dos créditos fiscais relacionados a 10% do Nitrogênio adquirido, no período compreendido entre os meses de janeiro e dezembro de 2011.

Afirma que os fundamentos legais que lhe asseguram o direito à utilização dos créditos fiscais sobre as aquisições do produto cujos créditos foram glosados, em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, §2º, da CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria.

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

Revela que por matéria-prima, segundo Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, deve-se entender como toda substância corpórea, procedente da natureza, utilizada para, pela transformação, produzir outro artigo ou outro produto, isto é, uma espécie nova. Pondera que, o que caracteriza a matéria-prima é o fato de que ela, depois de transformada, se constituir num novo artigo ou produto, integrando-o. Continua esclarecendo que o material secundário possui clara distinção da matéria-prima, e como ambos são substâncias corpóreas procedentes da natureza, conclui-se, necessariamente, que o que os distingue é o fato de que, no processo de industrialização de determinado produto, o material secundário não o integra, apesar de que, como a matéria-prima, participe do processo de produção e seja essencial para que este se realize. Arremata que a exigência é que esse bem tenha uma aplicação tal na produção, que, sem ele, o produto não possa ser produzido.

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

Afirma que neste contexto, o RICMS-BA/97, garante o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de matéria-prima e de produtos intermediários, conforme se pode inferir dos artigos 93 e 97, cujo teor reproduz.

Diz que do cotejo entre os referidos dispositivos, percebe-se que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos. Continua frisando que destrinchando tais dispositivos, pode-se inferir que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie), erigida pela legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida.

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

Afirma que de acordo com as informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 10), resta demonstrada a afetação do mesmo na consecução do seu objeto social, qual seja, industrialização e comercialização de produtos petroquímicos de segunda geração; tornando, enfim, superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

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

Ressalta que o IPT é um instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência e Tecnologia do Estado de São Paulo, e 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 pela Impugnante.

Afirma que o Parecer Técnico se constitui documento de idoneidade inequívoca, hábil à comprovação de que os produtos nele citados estão vinculados a sua atividade produtiva e que ou se integram ao produto final ou são consumidos no processo industrial. Prossegue frisando que por meio do referido parecer imparcial, o IPT analisou a utilização do Nitrogênio em seu processo produtivo, atestando, de forma inequívoca, a importância de tal insumo, inclusive como forma de garantir a segurança do processo a que está legalmente obrigada para que possa desempenhar suas atividades industriais.

Sustenta que parte do Nitrogênio (gasoso e líquido) adquirido, correspondente ao percentual de 10% do total utilizado na sua planta fabril, tem por escopo expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica às fls. 108 e 109 do Parecer Técnico que anexada (doc. 10).

Informa que utiliza a fração de 10% 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.

Explica que com a “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo, pois, 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.

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

No que diz respeito aos itens 03 e 04, explica que simultaneamente defende seu direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Informa que no exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, tais como o Hipoclorito de Sódio, Inibidor de Corrosão Trasar 3DT, Biocida não oxidante, Ar de Serviço, Água Potável, Freon, Fita impressora (material de embalagem), 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.

Observa que através dos itens 03 e 04 do Auto de Infração a fiscalização pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos acima mencionados, dentre outros, e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas quando devido, sob a alegação de que estes se tratariam de bens de uso e consumo do estabelecimento.

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

Com relação ao Item 03, os autuantes afirmaram que houve a apropriação indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição dos produtos listados no Anexo III-A da autuação, por considerarem que estes consistem em materiais para uso e consumo do estabelecimento cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Descreve 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. 10).

Insumos Utilizados no Sistema de Água de Resfriamento - Afirma que alguns dos insumos glosados pela fiscalização são utilizados pela na Etapa de Controle da Qualidade dos Fluídos de Transferência de Energia, conforme descrito nas fls. 93 a 95 do mencionado Parecer Técnico do IPT.

Observa 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. Frisa que, 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. Continua mencionando 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).

Ressalta que 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. Diz que 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.

Afirma que 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 e, nessa condição, os sais presentes na água comum tornar-seiam insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Esclarece que 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.

Explica que 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. Prossegue citando que, 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.

Acrescenta que também utiliza, dentre outros insumos, inibidores de corrosão e biocidas, tais como Inibidores de Corrosão Trasar 3 DT 185.61L, Hipoclorito de Sódio e Biocida Não Oxidante 7330NR.11L, 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 Fluídos 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 citados produtos, cujos créditos foram glosados pelos Autuantes, têm, cada qual, função bastante específica em 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. Diz ser evidente que os citados produtos se configuram em

insumos, cujas aquisições são passíveis de gerar o creditamento do ICMS, não se justificando, portanto, o estorno de crédito efetuado pela autuação.

Ar de Serviço - Revela que, conforme descrito no Parecer Técnico ora colacionado (doc. 10), o Ar de Serviço, 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, fls. 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.

Lembra que o Ar de Serviço também é empregado no envase do PVC em pó em embalagens específicas para o fornecimento. Observa 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. Arremata assinalando que, nesse não há quaisquer de dúvidas de que o direito ao crédito fiscal correspondente às aquisições do produto em voga é devido.

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

Revela que a água potável 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. Pondera 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.

Assevera 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.

Freon - Diz ser um fluido refrigerante que viabiliza a condensação do monômero cloreto de vinila (MVC), na etapa de Craqueamento do EDC e Purificação do MVC, conforme minuciosamente descrito nas páginas 98 a 100 do multicitado parecer. Menciona que na etapa de craqueamento, o dicloroetano (EDC) é convertido em cloreto de vinila (MVC), através de reação que envolve a retirada de uma molécula de HCl da molécula de dicloroetano, resultando em uma molécula de cloreto de vinila. Cita que nessa etapa, o fluido refrigerante Freon é utilizado nos sistemas de expansão, mas especificamente no vaso denominado *flash*, com o objetivo de condensar o MVC, pág. 98 do parecer.

Continua frisando que após a etapa de craqueamento, o monômero cloreto de vinila passa por etapas de purificação em três torres de destilação, na primeira delas, ocorre a separação do HCl dos demais componentes. Registra que nessa fase do processo produtivo, a corrente de topo constituída de HCl e pequena quantidade de acetileno e MVC é parcialmente condensado através da circulação de fluido refrigerante gás Freon, pág. 99. Informa que a segunda torre de destilação, tem por função separar o MVC dos demais componentes e, novamente nessa etapa, o Freon é utilizado para resfriar o MVC num trocador de calor, antes que este sofra uma mistura no vaso de lavagem de soda caustica com o objetivo de eliminar resíduos de HCl. Relata que, após a lavagem caustica, o MVC passa por torres com recheios de soda caustica em escama, para eliminação de toda a água; em seguida, passa por coalescedores para eliminar quaisquer resíduos de soda caustica, sendo depois enviado para estocagem em esferas na área de tancagem.

Arremata sustentando que a condensação do monômero cloreto de vinila (MVC) realizada pelo gás Freon é indispensável ao seu processo produtivo; de modo que é inequívoco o direito ao crédito fiscal respectivo.

Materiais de Embalagem - Revela que o Autuante também reputou como indevido o creditamento relativo a Fita Impressora, o que lhe causou estranheza, uma vez que se trata de material de embalagem indispensável à consecução de seu objeto social.

Diz que segue à risca a legislação de regência da matéria, se apropria dos créditos fiscais decorrentes da aquisição dos referidos materiais de embalagem, não havendo que se falar em utilização indevida de crédito fiscal, conforme faz crer a fiscalização. Afirma que no exercício das suas atividades, necessita adquirir materiais de embalagem utilizados no ensacamento dos seus produtos finais, os quais apresentam-se na forma de pó e pellets, de forma que se torna inviável o seu armazenamento e subsequente venda sem que estes sejam propriamente acondicionados. Relata que utiliza de *big bag*, saco de papel e sacos de polietileno, que se tratam de sacos que acondicionam maior ou menor quantidade de produtos finais, a depender de sua efetiva capacidade para embalar tais produtos. Destaca que, em certos casos o produto embalado em sacos encontra-se na forma de pó, de modo que, para proteção do conteúdo dos sacos, os paletes devem ser cobertos com um capuz ou capa de plástico, ou lonas e é passado um filme de polietileno em volta.

Explica que tais embalagens mantêm a integridade dos produtos finais durante seu armazenamento e transporte até a clientela, evitando ainda a sua contaminação por umidade, matérias orgânicas, resíduos e detritos, etc.

Diz que, especificamente em relação aos materiais utilizados na identificação final do produto, é indiscutível sua importância e imprescindibilidade no processo produtivo, haja vista que tais produtos permitem a correta identificação e individualização do produto final, a exemplo da Fita Impressora e fitas adesivas afixadas nas embalagens, os marcadores utilizados para esse fim, sem os quais não seria possível a satisfatória distribuição aos clientes.

Sustenta que a aquisição das embalagens aqui apontadas gera direito ao crédito pretendido, já que constituem, evidentemente, dispêndios essenciais à existência, continuidade e manutenção da qualidade de seu processo produtivo.

Assevera 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 em seu processo produtivo, não há que se falar na exigência de estorno dos créditos decorrentes da aquisição de tais produtos, devendo, portanto, ser julgada improcedente a infração 03.

Afirma que o item 04 do Auto de Infração exige o pagamento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de alguns dos produtos supostamente utilizados para consumo de seu estabelecimento.

Destaca que em relação à falta de recolhimento da complementação de alíquota, verifica-se que tal item é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 03 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, conforme já demonstrado.

Explica que, 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.

Assevera que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento autuado, mas sim, foram

empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários.

Diz restar evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao processo produtivo, a exigência do diferencial de alíquota perde o sentido e, consequentemente, pelas mesmas razões, a infração 04 também deve ser julgada improcedente.

Pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos art. 123, §3º e 145 do RPAF-BA/99, com o que será enfim confirmada a improcedência dos itens 03 e 04 do Auto de Infração.

Requer a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 421 e 428, na qual, depois de reproduzir o teor da acusação fiscal, articulam os seguintes argumentos.

Ao cuidar da Infração 01, assinalam que, de imediato, reconhecem o cabimento de se excluírem do demonstrativo de débito todas as dez notas fiscais requeridas pela defendant, a saber, as Notas Fiscais de nºs 70780, 700915, 11941, 9709, 33892, 6437, 11097 e 4448, listadas na fl. 56 do presente processo, assim como as notas fiscais de nºs 96963 e 98750, listadas na fl. 57.

Esclarecem que os valores das dez notas fiscais citadas remontam a R\$367.635,60. Nestes termos pugnam para que o demonstrativo de débito da infração 01 seja reduzido em R\$36.763,56 (o que corresponde a 10% daquele montante).

Assinalam que o débito oriundo dessa infração deverá ser reduzido de R\$1.165.528,18, para R\$1.128.764,62.

Em relação à alegação de ter sido afrontado o princípio da razoabilidade por não ter havido dolo ou prejuízo ao Erário, citam o Acórdão CJF Nº 0285-12/13, cujo trecho do Acórdão reproduz.

Quanto à inexistência de dolo, revelam o entendimento do CONSEF acerca da intenção do agente nesses casos, conforme acórdão JJF Nº 0041-03/13, cujo excerto transcreve.

Pugnam pela procedência parcial da infração 01, reduzindo-se o valor do débito de R\$1.165.528,18 para R\$1.128.764,62.

Quanto à Infração 02, destacam que a própria autuada 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 qualquer operação de manutenção.

Afirmam que nesta operação de manutenção faz-se necessária a purga destes equipamentos para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização do processo. Observam que 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.

Revelam que o Parecer PROFI 01/81 tem sido utilizado como principal parâmetro de referência a respeito, nele constando de 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.

Asseveram 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. Registraram que é dessa contraposição, que devem ser retirados os elementos que o caracterizem. Sustentam que os produtos intermediários, tal qual a matéria-prima, são essenciais

ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente sendo consumidos a cada participação e não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo.

Observam que o produto intermediário tem “vida” de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Destacam que 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. Exemplificam o sabão usado na lavagem interna/externa do maquinário; ou ao contrário, se tiverem participação intrínseca, mas não forem consumidos a cada ciclo produtivo. Citam também com exemplo os elementos filtrantes utilizados na filtragem dos insumos/produtos.

Sustentam que todas as funções citadas, não têm ligação direta alguma 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.

Ao cuidar da Infração 03, esclarecem que os produtos utilizados nas torres de resfriamento, materiais citados pela autuada 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: *i*) biocidas - dificultam a proliferação bacteriológica, que poderiam levar a formação de colônias e consequente deposição na tubulação; *ii*) dispersantes/anti espumantes - evitam que as colônias que venham a se depositar, incrustem, ou seja, fiquem aderidas a tubulação; e *iii*) anti-corrosivos - evitam ou retardam o processo de corrosão das tubulações.

Observam 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. Afirma que em relação a água que é um insumo, o crédito fiscal é devido e aceito pela SEFAZ-BA.

Explicam que a adição dos citados 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. Frisam que se houvesse adição de água limpa (*make-up*) em quantidade suficiente, não se formariam colônias em quantidade que viesse a atrapalhar a troca térmica, não haveria necessidade de adição de biocidas, anti-incrustantes ou dispersantes e também seria desnecessária a adição de anti-corrosivos, desde que se utilizassem tubulações, não de aço carbono, mas de materiais resistentes à corrosão.

Esclarecem que o contato entre as tubulações que carreiam as correntes com os produtos principais da empresa e as que servem de passagem para a água de refrigeração não é direto. Informam que essas correntes se cruzam para que haja a necessária troca térmica, mas sempre com uma tubulação entre elas. Prosseguem assinalando que 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. Asseveram que 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.

Afirmam 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.

Asseveram 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). Esclarecem 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. Assinalam que os produtos intermediários, tal qual às matérias-prima, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e - elemento esclarecedor - são consumidos a cada participação e diferenciam-se daquelas pelo fato de não comporem o produto final - apenas seus resquícios e de modo indesejado.

Revelam que apesar da discussão, esta questão já é ponto pacífico, tendo vários autos de infração julgados procedentes por este CONSEF.

Ar de Serviço - frisam que é utilizado na limpeza de equipamentos, na área do chão de fabrica, no transporte pneumático dos produtos para armazenamento e na limpeza para embalagem dos mesmos e com essas características não resta dúvida que se trata de material de uso consumo. Assinalam que a sua importância isoladamente não é atributo suficiente para que o ar de serviço perca suas características de material de uso consumo e assuma a posição de produto intermediário no processo produtivo com direito ao crédito. Dizem que ao se analisar com precisão a definição de produto intermediário chega-se a conclusão da impossibilidade de se tratar o ar de serviço como tal, exatamente por não encontrar qualquer das características no mesmo, e sim de material de uso consumo.

Água Potável - observam 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, portanto, não pode ser considerada produto intermediário por mais importância que o autuado queira destinar para a água em lide, se a mesma não possui qualquer das características do produto intermediário. Asseveram ser claro que diante das características do uso destinado para água todas fora do processo produtivo, não resta dúvida alguma que se trata de material de uso consumo e não de produto intermediário como quer fazer crer a impugnante.

Gás Freon 22 Compressor 50/56kg - relatam que o Gás Freon, fluido de refrigeração onde é utilizado em equipamento como trocador de calor ou em torre de refrigeração, que em contracorrente com outros produtos sem nenhum contato direto, nem fazendo parte do produto final, nem mesmo como resíduos de modo indesejados, retira calor do sistema. Esclarece que não é reposto em todo início do processo produtivo tendo em vista, não se inutilizar nem ficar imprestável, pois como se encontra em sistemas fechados não mantém contato com outros produtos sendo somente necessária a reposição ínfima devido a vazamento por não ser o sistema fechado idealmente. Observa que do ponto de vista da legislação, o gás Freon tem as mesmas características do óleo lubrificante utilizado nas bombas e compressores da linha de produção, onde são considerados do ponto de vista fiscal produto de uso consumo e não produto intermediário como quer considerar a impugnante.

No tocante a Fita Impressora, ponderam que não se pode considerar um simples acessório utilizado no empacotamento do produto como material de embalagem ao que quer fazer crer a autuada em sua defesa. Assinalam que o impugnante atribui características além das que o produto em questão de fato possui, no afã de constituir o crédito fiscal.

Dizem ser incabível considerar a fita com as mesmas características da Caixa de papelão ou com o Big Bag utilizados no acondicionamento do produto acabado, igualando assim a mesma a condição de material de embalagem.

Pugnam pela procedência desse item da autuação.

No que diz respeito à Infração 04, argumentam que, pelo fato desta infração decorrer diretamente da anterior, pelo fato de possuírem o mesmo objeto, ou seja, mesmos itens e notas fiscais envolvidos, os argumentos defensivos também aqui não devem ser acatados.

Concluem requerendo a procedência parcial do Auto de Infração com redução do débito da infração 01 de R\$1.165.528,18 para R\$1.128.764,62 e com manutenção, na íntegra, das infrações 02, 03, 04 e 05.

O defendente se manifesta reiterando suas razões de defesa às fls. 431 a 454.

Os autuantes prestam nova informação fiscal, fls. 770 e 771, asseverando que o impugnante apresentou nova defesa intempestiva intitulada manifestação, pugnando pelo não conhecimento da manifestação do autuado.

Em pauta suplemente essa 3<sup>a</sup> JJF decidiu converter o processo em diligência à IFEP INDÚSTRIA, para que os autuantes prestem informação fiscal nos termos do §6 do art. 127 do RPAF-BA/99, acerca da manifestação do autuado, bem como se pronunciem sobre a documentação acostada junto com a manifestação.

Às fls. 809 e 810, os autuantes apresentam o resultado da diligência sugerindo que a manifestação do impugnante fosse desapensada e arquivada.

Em nova manifestação, fls. 821 a 828, o autuado reprisa seus argumentos articulados nas manifestações anteriores.

Os autuantes prestam informação fiscal, fl. 835, mantendo o opinativo pelo arquivamento da manifestação do impugnante.

Em pauta suplementar a 3<sup>a</sup> JJF, decidiu converter os autos em nova diligência à Infaz de Origem, fl. 841, para que Auditor Estranho ao Feito designado pelo Inspetor Fazendário:

1. Intimasse o autuado, mediante recibo, a apresentar comprovação[planilha e cópias] consolidando todas as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal da infração 01 que foram emitidas e anuladas pelo emitente, conforme alegado em sua manifestação;
2. Caso fosse atendida a intimação e entregue as comprovações pelo impugnante, procedesse à exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais que comprovadamente tivessem suas operações desfeitas ou anuladas, cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento autuado, elaborando novo demonstrativo de débito.

O impugnante se manifesta, fls. 845 a 852, depois de historiar as fases antecedentes do processo junta documentos, fls. 856 a 1121, reafirma que os autuantes não atentaram para os documentos que acostou aos autos asseverando que nenhuma das 104 notas fiscais correspondeu a uma efetiva entrada de mercadorias. Volta a requer a aplicação da retroatividade benigna com base na recente alteração do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Os Auditores Fiscais Estranhos ao Feito designados apresentam o resultado do pedido de diligência, fl. 1124, informando que procederam às exclusões solicitadas no pedido de diligência e colacionam aos autos novo demonstrativo relativo à infração 01, fls. 1125 a 1135, reduzindo a base de cálculo desse item da autuação para R\$10.299.717,00.

O impugnante ao tomar ciência do resultado da diligência se manifesta, fls. 1141 a 1145, na qual depois de reprimir suas razões de defesa já articuladas, em relação ao atendimento da diligência assinala que “os d. Fiscais diligentes, em que pese o brilhantismo com o qual conduziram a diligência em comento, partiram do demonstrativo original, perpetrando somente as reduções determinadas por essa d. JJF, quando deveriam, em verdade, partir do demonstrativo já devidamente ajustado pelos Srs. Fiscais autuantes, os quais, em sede de Informação fiscal, já tinham acatado parcialmente as razões defensivas aduzidas pela Autuada, excluindo do levantamento fiscal as Notas Fiscais devidamente escrituradas no Livro Registro de Entrada da ora Manifestante.”

Em nova informação fiscal os diligentes, fl. 1159, na forma destacada pelo impugnante, apresentam novo demonstrativo de apuração da infração 01, fls. 1160 a 1171, considerando os valores já acatados pelos autores, ao prestarem informação fiscal, fl. 428, e ajustando a base de cálculo desse item da autuação para R\$10.063.436,40.

Às fls. 1176 a 1179, o autuado se manifesta anuindo expressamente com as conclusões alcançadas pelos Fiscais Diligentes, estritamente no que se refere às correções perpetradas no demonstrativo de débito. Informa que em relação às demais notas fiscais, reforça que ainda não deu por concluídos 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.

Conclui reafirmando todas as suas razões de defesa já aduzidas em suas diversas manifestações no decurso do presente processo.

Os diligentes designados prestam nova informação, fl. 1202, destacando que o impugnante, intimado a tomar ciência do resultado da diligência, teceu comentários que não dizem respeito à diligência por eles realizada e concluem ratificando o resultado da diligência.

## VOTO

De plano, depois de compulsar as peças que integram os autos, verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, 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 em sua constituição inicial e no decurso do processo, cujas intervenções foram todas dadas ciência ao autuado. Nestes termos, afigura-se o presente processo revestido das formalidades legais, e não se encontram presentes os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o lançamento.

Fica também indeferido o pedido para realização de diligência pelo sujeito passivo com fulcro no art. 147, incisos I e II, e alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF-BA/99, indefiro, portanto, o pedido de diligência solicitado, por entender desnecessária em vista das provas produzidas e anexadas aos autos.

No mérito, a acusação fiscal materializa a exigência crédito tributário em decorrência do cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS, conforme enquadramento legal e tipificação das multas correspondentes e o relato circunstanciado enunciados no preâmbulo do relatório.

Em relação ao item 05 da autuação consigno que o impugnante reconheceu o cometimento e efetuou o recolhimento da exigência conforme se verifica no extrato do SIGAT acostado às fls. 801 e 802. Logo, em relação a esse item, ante a inexistência de lide, mantendo a autuação.

A infração 01 trata da entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro e dezembro de 2012, para qual foi sugerida a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, consoante demonstrativo acostado às fls. 07 a 18.

O defendente alegou que o demonstrativo fiscal que lastreia a peça acusatória em tela abarca notas fiscais regularmente escrituradas e notas fiscais cujas operações não chegaram a se concretizar por terem sido canceladas, antes do efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento.

Para comprovar o quanto alegado, apresentou planilha identificando as notas fiscais escrituradas, fl. 56, e destacando que ainda não concluiu seus trabalhos de busca. Exemplificou, fl. 57, também através da Nota Fiscal nº 96963, anulada pelo próprio emitente com a emissão da Nota Fiscal nº 98750, ambas constantes do levantamento fiscal, sem corresponderem a uma efetiva entrada de

mercadorias em seu estabelecimento. Registrhou que esse procedimento foi adotado por outros fornecedores totalizando cerca de 84 NF-e.

O impugnante revelou seu 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 Dec. 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 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.

Ao prestar informação fiscal, os autuantes observaram que excluíram do demonstrativo de débito as Notas Fiscais apontadas pelo defendante às 56 e 57. Pugnaram para que o demonstrativo de débito desta infração fosse reduzido de R\$1.165.528,18, para R\$1.128.764,62.

Na manifestação apresentada o defendante alegou que apesar de ter indicado apenas algumas notas fiscais a título de exemplo, os autuantes se limitaram a excluir da autuação a que fora citada na impugnação, a título ilustrativo.

Em diligência solicitadas por esta 3ª JJF aos autuantes para análise e revisão do levantamento fiscal com base nas notas fiscais apresentadas pelo autuado não se logrou êxito, uma vez que os autuantes entenderam que a manifestação do impugnante ao apresentar as demais notas fiscais desconsideradas pelos autuante fora realizada extemporaneamente.

Em busca da verdade material foram convertidos os autos em nova diligência à INFAZ de Origem, para que Auditor Fiscal Estranho ao Feito designado examinasse as comprovações apresentadas pelo defendant e, caso necessário promovesse as exclusões e ajustes cabíveis.

Depois de diversas intervenções, tanto dos Auditores designados, como do defendant, resultou acostados aos autos novo demonstrativo de débito, fls. 1160 a 1171, contemplando todas as comprovações apresentadas pelo impugnante, cujo resultado foi acatado pelo autuado, fl. 1178, e redundou na redução da base de cálculo, originalmente lançada de R\$11.655.281,76, fl. 18, para R\$10.063.463,40, fl. 1171.

O defendant 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- BA/99. Entretanto, não é plausível 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.

A pretensão defensiva não deve prosperar, haja vista que e 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. É indubidoso que a falta de escrituração de notas fiscais impede a fiscalização desenvolver plenamente os procedimentos de auditoria fiscal. Não é por outro motivo que deve ser aplicada a multa conforme estatuído no art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista ser imperioso para a administração fiscal manter o

controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas. Ademais, a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

O defensor afirmou que na remota hipótese de esta JJJ 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 1%, 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.

Convém ressaltar, 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. Eis que, o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. Ademais, no que diz respeito à falta de recolhimento do imposto, a não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante.

Nestes termos, acolho o novo demonstrativo elaborado pelos Auditores Fiscais Estranhos ao Feito designados, acostados às fls. 1160 a 1171.

Concluo pela subsistência parcial da exigência fiscal atinente à infração 01, conforme demonstrativo elaborado pelos diligentes designados, apensados às fls. 1160 a 1171, e com a aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa para 1%, resultando na diminuição do débito originariamente lançado para o valor de R\$100.634,36.

Quanto às infrações 02 e 03 cuidam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativos acostados às fls. 19 a 12 e 26 a 29

O item 02, trata de glossa de crédito relativo a 10% das aquisições de Nitrogênio (gasoso e líquido), que, segundo a descrição efetuada pelo próprio autuado, em sua planta fabril este produto tem as seguintes aplicações: *i*) expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica às fls. 108 e 109 do Parecer Técnico que anexada - doc. 10; *ii*) 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; e *iii*) criar uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo, pois, 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.

Não se discute a essencialidade dessa limpeza no desenvolvimento da atividade industrial do autuado, mas a utilização do produto, pelo menos no percentual indicado no laudo, não se confunde com o conceito, de produto intermediário, conforme insiste o impugnante, em suas razões de defesa.

Assim, nos termos acima expendidos, pode-se concluir que a utilização Nitrogênio no percentual indicado de 10% não integra o produto final como elemento indispesável ou necessário à sua industrialização, não se constituindo, desta maneira, em insumos industriais ou produto intermediário, tendo como características as funções de elemento de limpeza e de segurança.

Logo, se trata de caso típico de material para consumo próprio pelo estabelecimento.

Concluo pela subsistência do item 02 da autuação.

Quanto ao item 03 que versa, especificamente sobre a utilização indevida de créditos fiscais em decorrência das aquisições das seguintes mercadorias: Hipoclorito de Sódio, Inibidores de Corrosão Trasar 3DT, Biocida não Oxidante, Ar de Serviço, Água Potável, Freon e Fita Impressora(material de embalagem).

Alegou o impugnante que no exercício das suas atividades, adquire tais produtos, 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.

Sustentou 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. Informou que os insumos glosados pela fiscalização são utilizados na Etapa de Controle da Qualidade dos Fluídos de Transferência de Energia,

Informou que utiliza, dentre outros insumos, inibidores de corrosão e biocidas, tais como Inibidores de Corrosão (Trasar 3 DT,) 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 informou 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.

Quanto ao gás Freon 22 Compressor 50/56 kg, o impugnante, informou que é um fluido refrigerante que viabiliza a condensação do monômero cloreto de vinila (MVC), na etapa de Craqueamento do EDC e Purificação do MVC, num trocador de calor, antes que este sofra uma mistura no vaso de lavagem de soda caustica com o objetivo de eliminar resíduos de HCl. Portanto, se trata de fluido de refrigeração utilizado em equipamento como trocador de calor ou em torre de refrigeração, que em contra-corrente com outros produtos sem nenhum contato direto, nem fazendo parte do produto final. Assim resta evidenciada a sua utilização como material de uso consumo não entrando em contato direto com o produto e nem a ele se integrando.

Fita Impressora - em que pese a alegação do autuado de que se trata de material de embalagem ao atribuir as mesmas características da Caixa de papelão ou com o *Big Bag* utilizados no acondicionamento do produto acabado, não restou comprovado nos autos de forma inequívoca de que a fita impressora se aplica especificamente nas embalagens. A simples impressão de material não necessariamente se constitui de material de embalagem.

Os 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 sejam utilizados no ambiente fabril não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

A legislação de regência releva a importância da caracterização do 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 indispesável ou necessário, conforme o caso, e dão direito ao crédito fiscal. Deve ser observado 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.

Em suma, pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida na infração 03 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.

Fica mantida a infração 03.

A infração 04 trata da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março e junho de 2011, conforme demonstrativo às fls. 26 a 29.

Por se tratar das mesmas mercadorias arroladas na infração 03, o item 04 da autuação, como consequência direta e unívoca e com fundamento nos mesmos argumentos, afigura-se também procedente a infração 04.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a redução da multa de 10% para 1%, indicada na infração 01.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269132.0005/14-6, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$117.463,65**, acrescido da multa de 60%, previstas no inciso VII, alínea “a” e no inciso II, alíneas “f”, e “a” do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100.634,36**, prevista no inciso IX, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RORIZ - JULGADORA