

PROCESSO - A. I. Nº 269194.3008/16-9
RECORRENTE - BRASKEM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0120-03/17
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/10/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0261-12/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração subsistente. 2. 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. Infração subsistente. Não conhecido o pleito recursal naquilo que se reporta às infrações 3 e 4 em face da renúncia expressa do Contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0120-03/17, que julgou procedente o Auto de Infração nº 269194.3008/16-9, lavrado em 27/09/2016, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$538.325,72, relativos a quatro infrações distintas, descritas abaixo.

Infração 1 – 01.02.02. - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, no valor de R\$270.336,75, acrescido da multa de 60%. Consta tratar-se de materiais usados no tratamento de água de refrigeração ou no tratamento de efluentes residuais do processo industrial. Houve também creditamento do item água potável, que é típico material de uso e consumo e pela compra de tambores utilizados para transportar resíduos industriais. Para o material nitrogênio líquido, o crédito estornado refere-se apenas a 15% do crédito total pelas entradas, visto estar relacionado a purga de equipamentos;

Infração 2 – 06.02.01. - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, no valor de R\$142.665,56, acrescido da multa de 60%. Consta que esta infração é decorrente da infração 01 e tem como objeto os mesmos itens, advindos de operações interestaduais;

Infração 3 - 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$17.398,00;

Infração 4 - 16.01.02. - deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013, a dezembro de 2015, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$107.925,41.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 27/06/2017 (fls. 192 a 207) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por quatro infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que mesmo não sendo suscitadas questões específicas de nulidade, o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais fls.17/41(infrações 01 e 02) e fls.50/67(infrações 03 e 04) que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, CD (mídia eletrônica) e recibo fls. 68/69, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto o

que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes devidos e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Na assentada de julgamento, em sustentação oral, a patrona da autuada alegou que não teria tomado ciência da informação fiscal produzida pelo autuante, a fim de que pudesse se manifestar a respeito.

Observo que nos termos previstos no RPAF/99, (§ 7º do art.127) a obrigatoriedade de dar ciência ao autuado da informação fiscal ocorre quando são aduzidos fatos novos, elaborados ajustes nos demonstrativos ou apensados documentos que não constavam originalmente da autuação. Considerando que na informação fiscal prestada pelo autuante, inexistiu a ocorrência de qualquer destas hipóteses, apenas foram rebatidas detidamente as razões de defesa, constato que não houve prejuízo à ampla defesa e ao contraditório do autuado.

O deficiente solicitou realização de diligência, por auditor fiscal estranho ao feito, para que seja atestado, as falhas que entende, permeiam o levantamento que originou o lançamento fiscal.

Sobre este pleito indefiro de plano, por entender que os elementos existentes no processo são suficientes para formação de convicção dos julgadores em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Portanto, o pedido de diligência fica rejeitado nos termos do inciso I do art. 147 do RPAF/99.

As infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, considerando que tratam de materiais considerados de uso e consumo do estabelecimento, tendo sido exigido imposto relativo à utilização indevida de crédito fiscal e diferença de alíquotas desses materiais.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015. A infração 02 exige o pagamento do ICMS relativamente a diferença de alíquotas nas operações interestaduais dos produtos elencados na infração 01 e destinados a consumo do estabelecimento,

Nas razões de defesa o impugnante alegou 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, de acordo com a legislação, como matérias-primas ou produtos intermediários. Anexou Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, que entende ser imparcial e demonstrar a inequívoca afetação destas mercadorias aos processos industriais desenvolvidos em seu estabelecimento.

Acrescentou a descrição detalhada e o uso dos produtos cujos créditos foram glosados, no seu processo produtivo. Apresentou entendimento de que, 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. Sustentou que todos os produtos cujos créditos foram glosados pela fiscalização se enquadram nestes requisitos.

Se contrapondo a estes argumentos, o Autuante em sede de informação fiscal, afirmou que os materiais discriminados no levantamento fiscal se enquadram em 04 (quatro) categorias:

1) Materiais utilizados nas torres de resfriamento, que estão atrelados ao sistema de tratamento de água de refrigeração, tendo as funções de:

a. biocidas – dificultam a proliferação bacteriológica, que poderiam levar a formação de colônias e consequente deposição na tubulação;

b. dispersantes – evitam que as colônias que venham a se depositar, incrustem, ou seja, fiquem aderidas a tubulação;

c. anti-corrosivos – evitam ou retardam o processo de corrosão das tubulações.

2) Materiais utilizados no tratamento de efluentes - os materiais hidrazina, sulfito de sódio 90% e resina Ambersep são utilizados na área de tratamento de efluentes líquidos. Todos servem para retirar ou minimizar a quantidade do elemento químico mercúrio presente nas correntes efluentes do processo produtivo quando do seu envio para tratamento na Central de Tratamento de Efluentes Líquidos – CETREL. Assim, todos esses materiais são consumidos em área que, a despeito de sua importância no controle ambiental, não fazem parte efetivamente do processo industrial.

3) Nitrogênio - parte (15%) do nitrogênio adquirido pela autuada é utilizada, conforme por ela descrito em sua peça de defesa, com o fito de eliminar gases indesejáveis ao processo produtivo. Esta purga evita criação de atmosfera explosiva e ocorre antes da partida da planta industrial. Ou seja, esta parte do nitrogênio tem função

de manutenção da integridade do sistema produtivo e seu uso ocorre com a planta industrial parada, quer dizer, não há contribuição direta na elaboração dos produtos finais do estabelecimento industrial.

4) Água Potável - este é mais um exemplo clássico de material de uso e consumo. Trata-se de item com uso para segurança dos técnicos que trabalham na planta industrial ou para lavagem de utensílios de laboratório. É típico material de uso e consumo, portanto desprovido de direito ao uso do crédito de ICMS pelas entradas.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF verifico que os materiais listados no levantamento fiscal são usados como inibidor de corrosão, dispersantes, biocidas e anticorrosivos no tratamento de água de refrigeração e para manutenção de equipamentos, conforme devidamente detalhado pelo autuante.

Observo que se consideram de uso ou consumo os materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto elaborado. Neste caso, torna-se importante saber de que forma o material é empregado pelo adquirente. 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, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso ou consumo.

Por outro lado, em relação ao pagamento da diferença de alíquota, não há exigência do pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de insumos, devendo ser recolhido o imposto nos casos de aquisições de bens do ativo imobilizado, bens de uso e materiais de consumo. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Conforme levantamento fiscal (fls.17/41 dos autos) foram considerados como de uso e consumo diversos materiais, a exemplo do Hipoclorito de Sódio, Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biocida Não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Nitrito de Sódio e Sulfato de Sódio.

Em relação aos produtos anticorrosivos, antincrustantes e demais produtos utilizados no tratamento da água desmineralizada, o autuado ressaltou que o processo produtivo da empresa exige uma água com nível elevado de pureza e que receba o devido tratamento para não contaminar seu produto final e, ainda, para preservar as máquinas e equipamentos que estão envolvidas no processo de industrialização.

Quando há dúvida quanto à forma como os materiais são empregados ou consumidos pela empresa, esta Junta de Julgamento Fiscal tem encaminhado o PAF em diligência para que se proceda à verificação e descrição detalhada de cada tipo de material e a forma como se dá o seu emprego ou uso pelo estabelecimento.

No caso em exame, não foi necessário adotar essa providência porque a defesa apresentou a descrição pormenorizada da natureza e função de cada produto, inexistindo dúvidas quanto aos materiais objeto do presente lançamento, tendo sido juntado aos autos um Laudo Técnico apresentado pelo deficiente, onde consta cada item, área de utilização e descriptivo da utilização. Entretanto, é certo afirmar que Laudo Técnico elaborado isoladamente pelo Contribuinte não pode servir como elemento de prova da correção dos procedimentos adotados pelo estabelecimento autuado.

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação, anteriormente mencionados.

Após análise efetuada na planilha elaborada pelo autuante, em confronto com as informações prestadas pelo deficiente, concluo que a exigência fiscal se refere a materiais que embora participem de alguma forma no processo produtivo, não integram o produto final. Verifico que estas mercadorias são consideradas materiais de consumo, ou seja, os materiais objeto da exigência fiscal não são considerados como insumos, sendo vedada a utilização do respectivo crédito fiscal.

Dessa forma, pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo, sendo, portanto, ilegítimo o uso do crédito fiscal relativo à sua aquisição (Infração 01). Quanto à diferença de alíquotas (Infração 02), esta é devida, tendo em vista que não se trata de insumos. Mantida a exigência fiscal nestes itens da autuação.

As infrações 03 e 04 se referem, respectivamente, a entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias.

O deficiente alegou que constatou no levantamento fiscal, a existência de notas fiscais que não se sujeitavam a incidência do ICMS. Disse tratar-se de meros documentos de serviços de cobrança de encargos pelo uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, portanto não estaria obrigado ao registro dos referidos documentos. A título de exemplo, citou a NF de entradas nº 16690.

O autuante, por sua vez, sustentou o não acolhimento da tese defensiva. Afirmou a incidência de ICMS pela prestação desse tipo de serviço, ficando atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, no caso, da autuada. Disse também que esse serviço de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica é inerente à sua aquisição, pois serve de meio para ela circule e a cláusula 1ª, § 1º do Convênio ICMS 117/2004 estabelece que o consumidor conectado à rede básica, deve observar o cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS.

Acrescentou ainda, que a despeito da autuada questionar a necessidade do registro da nota fiscal de entrada no livro próprio, escriturou diversas notas da mesma natureza, como exemplo as de números 19895, 20409 e 17448.

Sobre a alegação do defensor de que a nota fiscal de nº 16.690 dentre outras, nem sequer estaria sujeita a tributação do ICMS, observo que a própria legislação de regência sobre a matéria, determina que devam ser escriturados, todo e qualquer documento fiscal que registre uma operação de entradas de mercadorias ou prestação de serviços, no estabelecimento do contribuinte, sem apontar qualquer exceção.

Acolho as conclusões do autuante, considerando que o procedimento adotado está amparado nas disposições contidas nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, onde se verifica a inexistência de qualquer excepcionalidade ou atenuante para as entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, de mercadorias adquiridas com ou sem tributação, ou com a fase de tributação encerrada.

O defensor suscitou que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento ou redução, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Afirmou que, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo, e em razão da não ocorrência de falta de recolhimento de imposto ao Fisco baiano, se impõe que seja cancelada ou, ao menos, reduzida a penalidade aplicada.

Observo que 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).

Não acato a alegação defensiva, de que deve ser cancelada ou reduzida a penalidade aplicada, 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 aplica-se a multa estabelecida no 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 prevista em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

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 as exigências fiscais consubstanciadas nas infrações 03 e 04.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 218 a 244, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Considerando que as infrações 1 e 2 decorrem de um único fato, qual seja, a aquisição de mercadorias tidas, pela fiscalização, como de uso/consumo, aduz simultaneamente as mesmas razões recursais, atacando-as conjuntamente, nos termos em que segue.

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

Conclui, assim, que a análise do enquadramento de determinado produto ao conceito de insumo deverá ser promovida de forma casuística, desgarrada dos conceitos trazidos pelo Parecer Normativo nº 01/81, o qual impusera limitações inconstitucionais à sistemática da não-cumulatividade.

Afirma que para o regular exercício das suas atividades adquire diversos produtos, tais como: “Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biocida Não Oxidante, Água Potável, Resina Ambersep - GT74, Nitrito de Sódio, Nitrogênio Líquido, Hidrazina, Sulfato de Sódio e Tambores para transporte, dentre muitos outros, todos consumidos no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento. Frisa que tais produtos se afiguram indispensáveis à consecução de seu processo produtivo, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Quanto aos itens consumidos no sistema de refrigeração, explica que alguns dos insumos glosados pela fiscalização foram utilizados no Sistema de Água de Resfriamento. Diz que o sistema de água de resfriamento 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. Afirma que 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.

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. Explica 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, evitar a incrustação de sais e controlar o ph.

Informa que para tanto, utiliza, dentre outros insumos, o Hipoclorito de Sódio, Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biocida Não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Nitrito de Sódio e Sulfato de Sódio, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função. O resfriamento, todavia, é indispensável ao seu processo produtivo, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas.

Apresenta entendimento de que os produtos descritos, cujos créditos foram glosados pelo Fiscal autuante, 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. Diz que por tais razões, é evidente que os propalados 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 fiscal.

Quanto aos insumos utilizados no tratamento de efluentes, diz ser cediço que os efluentes dos processos produtivos das Plantas são resultantes, em regra, do uso da água nas diversas etapas associado às restrições tecnológico-operacionais destes processos.

Ressalta que o Pólo Petroquímico de Camaçari foi concebido considerando as etapas de tratamento final e disposição no meio ambiente destes efluentes, centralizadas na CETREL, sendo os custos associados ao transporte, tratamento e disposição final, repassados pela CETREL às empresas do Pólo, usuárias deste sistema centralizado.

Entretanto, diz que antes do envio destes efluentes para a CETREL, por força de obrigações ambientais, os mesmos devem ser previamente tratados pelo seu emissor. Assim, considerando

as configurações dos processos de produção da planta industrial tem-se que a geração destes efluentes é característica intrínseca destes mesmos processos, sendo impossível a industrialização dos produtos finais sem estar associada à geração de efluentes para tratamento.

Neste contexto, afirma que a Hidrazina é utilizada no processo de desmercurização de águas residuais mercuriais. Noutras palavras, aduz que a Hidrazina tem a finalidade de reduzir o mercúrio presente na água mercurial (efluente gerado no processo produtivo da planta de Cloro-Soda) da forma de mercúrio iônico para forma de mercúrio metálico, permitindo que esse mercúrio seja retido no filtro de carvão (F-2401), reduzindo o teor de mercúrio na saída desse filtro para valores inferiores a 0,3 mg/l. Após passar pelo filtro de carvão a água segue para o filtro de resina (F-2403), onde o mercúrio que não foi reduzido a mercúrio metálico fica retido pela resina pelo processo de troca iônica. A água tratada e desmercurizada e então enviada para rede da CETREL.

Argumenta que o Sulfato de Sódio 90%, igualmente utilizado no processo de desmercurização de águas residuais mercuriais, tem a finalidade de eliminar o cloro livre presente na água residual (efluente gerado no processo produtivo da planta de Cloro-Soda).

Explica que após passar pelo filtro de carvão, a água residual (efluente mercurial), com teor de mercúrio inferior a 0,3 mg/l, segue para o filtro de resina (F-2403), onde o mercúrio que não ficou retido no filtro de carvão deverá ser retido pela Resina Ambersep GT74, por meio de um processo de troca iônica. O teor de mercúrio na água que sai do F-2403 é inferior a 0,01 mg/l, podendo atingir até 0,005 mg/l. A água tratada e desmercurizada e então enviada para rede da CETREL.

Entende que do quanto narrado, resta evidente que tais produtos integram, indispensavelmente, as atividades industriais por ela desempenhadas. Prossegue informando ser condição indissociável da atividade industrial desenvolvida pela Impugnante a produção de dejetos, consistentes em efluentes líquidos, resultantes do processo produtivo realizado em seu estabelecimento. Em outras palavras, não há como produzir cloro e soda sem que ocorra, necessariamente, também, a geração compulsória de resíduos descartados do seu processo fabril. Tais dejetos não podem simplesmente, ser descartados no meio ambiente tal como originados no processo produtivo, merecendo antes o devido tratamento, hábil a evitar a contaminação do solo, poluição ambiental e a saúde das pessoas, o que fatalmente ocorreria se dispostos sem os cuidados necessários.

Assevera tratar-se, inclusive, de obrigação legal a que se encontra jungida, não somente por imposição de normas federais, mas também de normas oriundas do próprio Estado da Bahia, que a compõem a promover o prévio tratamento dos seus efluentes industriais antes da sua disposição no meio ambiente. Evidente, portanto, que os insumos usados na etapa de tratamento de efluentes estão sim relacionados ao seu processo produtivo, sendo a este indissociáveis. Entende que não se pode negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre tais produtos, vez que os mesmos são efetivamente consumidos/absorvidos no processo fabril, em caráter imprescindível.

Quanto ao nitrogênio, registra que se liquefaz a temperaturas de aproximadamente -196 °C e, no estado líquido, ocupa consideravelmente menor volume que o mesmo material no estado gasoso. Dessa maneira, as plantas contam com vasos de nitrogênio que é gaseificado e utilizado durante as etapas do processo produtivo. Diz que parte do Nitrogênio (líquido) adquirido, correspondente ao percentual de 15% (quinze por cento) do total utilizado na sua planta fabril, tem por escopo expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, principalmente, por segurança, antes da partida, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril, conforme se verifica em inúmeras passagens do Parecer Técnico que anexou.

Comenta que utiliza a fração de 15% (quinze por cento) do total do Nitrogênio adquirido - objeto de autuação - com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraíndo os resíduos de 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.

Ressalta que a limpeza realizada a partir do uso do Nitrogênio se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o processo produtivo da 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.

Diz constatar que a parcela de 15% (quinze por cento) do Nitrogênio, cujos créditos foram glosados pela fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no processo produtivo da Impugnante, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário.

Quanto à 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 tratar-se de item essencial à segurança dos técnicos envolvidos nos processos fabris, sendo utilizada por força de norma de segurança.

Acrescenta ser também utilizada 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. Notório, pois, 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.

A respeito do item 02 do Auto de Infração afirma que é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 01 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 demonstrado alhures.

Argumenta 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 assim destinados pelo estabelecimento, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme anteriormente demonstrado.

Sustenta que restando evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, a infração 2, também deve ser julgada totalmente improcedente.

Com vistas a comprovar tudo o quanto defendido, pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 1 e 2 do Auto de Infração.

No que tange as infrações 3 e 4, alega a desnecessidade de registro das notas fiscais listadas nos demonstrativos de débitos. Afirma que a fiscalização não se apercebeu que algumas das notas fiscais relacionadas não se amoldam às obrigatoriedades encartadas no RICMS/BA.

Cita o art. 217 e incisos para registrar que algumas das notas fiscais objeto da autuação, a exemplo das Notas Fiscais nºs 17939 e 16990, entre muitas outras, não acobertam qualquer das operações descritas, muito menos quaisquer entradas de bens ou mercadorias. Revelam, em verdade, meras faturas de cobrança de encargos pelo uso de sistemas de transmissão de energia elétrica, emitidas por seus fornecedores, decorrentes de contratos com estes firmados, não estando nem mesmo, sujeitas à tributação pelo ICMS.

Exemplifica citando o campo “Dados dos Produtos/Serviços” da Nota Fiscal nº 16990, emitida pela Companhia Hidrelétrica do São Francisco - CHESF, em 30/11/2013, da qual reproduz um pequeno extrato para melhor análise. Acrescenta que as referidas faturas não se confundem, de forma alguma, com a aquisição de energia elétrica, mas conforme explanado alhures, são simples

cobranças contratuais, decorrentes do uso da estrutura das operadoras de energia contratadas, de tal forma que a fiscalização, sequer logrou localizar notas fiscais de aquisições de energia elétrica, não escrituradas nos seus livros fiscais.

Assevera que se tratando de notas fiscais que não dizem respeito a operações de entradas de mercadorias ou bens no estabelecimento, nem tampouco aquisições de serviços de transporte e de comunicação, é certo que jamais deveriam ter sido escriturados. Portanto, se impõe a exclusão destes, dos demonstrativos que lastreiam as infrações em voga.

Em relação às demais notas fiscais, afirma que ainda não deu por concluídos seus trabalhos de busca, de modo que continuará empenhado em identificar os motivos pelos quais a Fiscalização não identificou a escrituração destes documentos fiscais nos livros fiscais próprios. Assim, frisa que prosseguirá averiguando seus livros fiscais, a fim de demonstrar a lisura dos procedimentos por ela adotados, o que, certamente, resultará na completa elisão da acusação fiscal.

Sustenta não haver sentido algum, em uma empresa do seu porte, que é objeto de auditorias independentes ano a ano, cometa tão acintosa falha em seus controles fiscais.

Quanto às multas impostas, diz que considerando a remota hipótese de não lograr, ainda assim, localizar a razão da ausência de escrituração das demais notas fiscais, não há que subsistir o lançamento dessas sanções às operações correspondentes, pelos motivos que passará a expor a seguir.

Afirma 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. Sobre o tema, cita as lições de Helenilson Cunha Pontes.

Sustenta 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. Comenta que o citado princípio 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.

Afirma ter sido esta a intenção do legislador que concedeu, no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto nº 7.629/99, que instituiu no 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.

Diz que da leitura do dispositivo legal citado, 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. Argumenta que a ausência de escrituração das notas fiscais, tidas como não escrituradas pela fiscalização, 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. Registra ser evidente, que o que houve no caso sob análise, foi o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Aduz que não há dúvidas de que, se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, mas sim, decorreu de falha cometida pelos seus prepostos que, por um lapso, deixaram de escriturar nos Registros de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado. Informa que o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF vem proferindo diversas decisões nesse sentido, conforme reproduz.

Caso, entretanto, este não seja o entendimento que inspira o ânimo dessa Câmara de Julgamento, pugna para que, ao menos, sejam reduzidas as multas impostas pela fiscalização. Reproduz Acórdãos deste CONSEF, nesse sentido.

Por fim, alega improcedência do lançamento por basear-se em meros indícios. Prossegue afirmando que segundo as parcias informações contidas na peça acusatória, com vistas a verificar o cumprimento, por parte da Impugnante, das obrigações acessórias a que esta se encontra adstrita, a fiscalização teria cotejado as Notas Fiscais Eletrônicas com a Escrituração Fiscal Digital (EFD) do estabelecimento autuado. Diz que provavelmente de tal cotejo foi que, não tendo identificado o registro de algumas notas fiscais no referido programa, a fiscalização lançou as multas decorrentes da falta de escrituração dos documentos fiscais, à razão de 10% do valor das operações tributáveis, e à proporção de 1% do valor das operações não tributadas.

Observa que a fiscalização, baseando-se apenas nas informações constantes na EFD, promoveu o lançamento destas sanções. Entende que tal procedimento, mostra-se raso, superficial, na medida em que estaria supostamente lastreado em dados oriundos de programas eletrônicos que, muito embora devam espelhar com fidedignidade as operações realizadas pelas pessoas jurídicas, podem estar maculados de erros em seu preenchimento, que invalidem as informações deles extraídas.

Diz que os dados lançados nos referidos programas podem conter equívocos, afinal errar é humano, não se podendo afastar tal possibilidade. Diante disso, competiria à fiscalização esgotar os demais meios disponíveis a fim de verificar a realidade dos fatos, porquanto pacífico, tanto na doutrina, quanto na jurisprudência, que um dos princípios fundamentais de regência do processo administrativo é o da busca da verdade material.

Afirma que cumpria à fiscalização esgotar os demais meios que lhe permitissem averiguar o cumprimento da obrigação acessória concernente à escrituração das notas fiscais de entradas. Em outras palavras, competia à fiscalização investigar, in loco, no estabelecimento, o cumprimento dos deveres instrumentais, mediante o exame apurado dos arquivos, documentos e sistemas.

Relata que ao Fisco, a toda evidência, impende provar a ocorrência da infração à legislação tributária, cercando-se, para tanto, de todos os elementos possíveis. Sobre o tema cita dizeres do ilustre jurista Alberto Xavier. Assevera ser um verdadeiro contrassenso admitir que responda por uma infração, que nem mesmo tem certeza que cometeu, já que a fiscalização não lançou mão de todos os instrumentos de que dispunha para verificar o eventual descumprimento de obrigação acessória.

Nota que não foi juntada qualquer prova acerca das acusações fiscais nos demonstrativos anexos ao auto de infração, constando tão somente no seu corpo meras acusações, cujo lastro verdadeiramente ignora. Pergunta se de fato, foi com base nas informações obtidas na EFD que a fiscalização alcançou as conclusões que deram azo ao lançamento, onde estariam as provas das acusações.

Assevera que em vista da falha que atinge o levantamento fiscal, fulminando-o, na medida em que este não confere a segurança necessária para que possa se defender, eis que baseado em simples indícios, que inclusive desconhece, impende que seja julgada improcedente a acusação fiscal neste particular, cancelando-se, como consequência as multas lançadas, por ser esta medida de verdadeira justiça.

Argui que na remota hipótese desses julgadores não acolherem os argumentos aqui expendidos, pugna que ao menos, os autos sejam baixados em diligência, para que seja atestado, por auditor fiscal estranho ao feito, as falhas que permeiam o levantamento que originou o lançamento combatido.

Requer que seja provido o presente recurso com a reforma parcial da decisão aqui combatida, julgando o presente Auto de Infração totalmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 1, 2, 3 e 4. 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 Câmara de Julgamento.

Termos em que pede deferimento.

À folha 252, o Sujeito Passivo apresenta petição, informando que vem desistir parcialmente do presente recurso voluntário, tendo decidido aderir ao CONCILIA BAHIA e tendo quitado integralmente as infrações 3 e 4.

O Representante da PGE/PROFIS declarou impedimento por motivo de foro íntimo.

VOTO

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, embora o presente recurso tivesse, originalmente, atacado as quatro infrações contidas no lançamento, noto que o Sujeito Passivo abriu mão de sua pretensão recursal naquilo que se reporta às infrações 3 e 4, tendo aderido ao CONCILIA BAHIA e promovido a quitação integral desses itens. Assim, não conheço do presente recurso naquilo que se refere às infrações citadas (3 e 4), as quais ficam mantidas.

Quanto às infrações 1 e 2, vejo que a Recorrente deduz argumentos comuns, o que autoriza que o presente julgamento também seja feito de forma conjunta. É o que passo a fazer.

A Infração 1 descreve a conduta autuada como “*utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ...*”. Consta que se trata de materiais usados no tratamento de água de refrigeração ou no tratamento de efluentes residuais do processo industrial. Acusa que houve também creditamento do item água potável, ... e pela compra de tambores utilizados para transportar resíduos industriais. Para o material nitrogênio líquido, explica que o crédito estornado refere-se apenas a 15% do crédito total pelas entradas, visto estar relacionado a purga de equipamentos.

A Infração 2 descreve a conduta autuada como “*deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, ...*”. Possui a mesma causa de pedir da Infração 1, pois tem origem nas mesmas aquisições, limitando-se, porém, às operações interestaduais, em relação às quais é devido o diferencial de alíquotas.

O Sujeito Passivo afirma tratar-se de produtos intermediários, sem os quais o seu processo produtivo não se viabilizaria.

Quanto às mercadorias utilizadas no sistema de resfriamento, o exame dos autos revela que a autuação teve por objeto as aquisições de “hipoclorito de sódio”, “dispersantes inorgânicos” (nalco e trasar), “biocida não oxidante” e “inibidores de corrosão” (nalco e trasar). O Laudo do IPT (às folhas 142/173) descreve a função dessas mercadorias, à folha 173, em trecho abaixo transscrito.

“Os inibidores de corrosão, dispersantes e algicidas são utilizados no tratamento da água de resfriamento, a fim de evitar depósitos de resíduos que contaminam a água e ensejam a corrosão de equipamentos e a proliferação de microorganismos, o que ocasionaria a perda da eficiência do maquinário (grifo acrescido), comprometendo a produção.”

Como se pode ver, a partir da leitura de trecho do laudo reproduzido acima, tais mercadorias não têm qualquer contato com o processo produtivo da Recorrente, pois são aplicadas na água utilizada nas torres de refrigeração, com a finalidade, única e exclusivamente, de proteger os equipamentos da corrosão causada pelos microorganismos lá presentes. Não integram, portanto, o processo, nem são consumidos diretamente pelo contato, que sequer existe, já que a sua finalidade é outra, qual seja, elevar a vida útil dos equipamentos utilizados, conforme se lê em trecho destacado.

Ora, não sendo possível falar-se em “emprego no processo de industrialização”, conforme exige o art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, é forçoso reconhecer que tais itens devem ser classificados como de uso/consumo, não propiciando o direito ao crédito.

Esse é o entendimento predominante no âmbito do Conseg, conforme se pode constatar pela leitura de trecho da ementa do Acórdão CJF N° 0355-11/13, da 1ª CJF, conforme abaixo.

“EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência fiscal comprova que os materiais objeto da autuação são utilizados na proteção de ativos (inibidor de corrosão, bactericidas, anti-incrustadores, sequestrantes de ferro, inertização, fluídos, cimento) que não entram em contato com o produto final ou de uso ou consumo do estabelecimento (solventes utilizados para limpeza de dutos e tanques, disjuntores elétricos, acetileno, gás freon para ar condicionado), bem como de bens ferramentais (manômetros), além de desemulsificantes, que apesar de entrar em contato direito com o petróleo (separa água do óleo) em seguida é retirado da água no tratamento para reaproveitamento, sendo vedada a utilização de crédito fiscal. Infração mantida (grifos acrescidos) ...”

A 2^a CJF tem entendimento nessa mesma linha, conforme trecho de ementa do Acórdão CJF N° 0297-12/17:

“EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Embora o impugnante tenha feito longa explanação acerca da distinção entre matéria prima, produtos intermediários e de consumo, este Conselho tem uma posição nitidamente firmada em farta jurisprudência quanto à utilização de materiais como biocidas e dispersantes, que evitam a proliferação de bactérias, inibidores de corrosão, que tem função de prolongar a vida útil dos equipamentos, e não fazendo parte efetiva da produção, não podem ser acatados como matérias primas ou sequer como produtos intermediários (grifo acrescido). ...”

Assim, não acolho as alegações recursais relativas às aquisições de mercadorias utilizadas no tratamento da água de resfriamento, mantendo o lançamento neste ponto.

Quanto aos materiais utilizados no tratamento de efluentes, convém que leiamos o trecho do Laudo do IPT, à folha 173, que descreve a função da hidrazina, conforme abaixo.

“A Hidrazina é utilizada para remoção do mercúrio do efluente líquido da planta. Ela reage com os compostos contendo o mercúrio de forma a possibilitar que o mesmo seja retido no carvão ativado na fase de filtração. Sem essa reação, o carvão ativado não teria capacidade de retenção do mercúrio. Uma vez retido, tanto o carvão quanto a hidrazina, que reagiu, são descartados, devendo ser substituídos (grifo acrescido).”

Como se pode depreender, a partir da leitura do trecho acima reproduzido, a hidrazina não participa do processo de industrialização, pois somente é utilizada após o processo fabril, quando as mercadorias fabricadas já se encontram prontas e acabadas para comercialização. Não há, sequer, contato com o processo produtivo, mas apenas com os seus resíduos que são tratados antes do descarte. É importante destacar que a hidrazina é descartada, não se integrando ao produto final, o que somente revela que não há cumulação da tributação desse item na etapa seguinte.

O mesmo se dá com o sulfato de sódio 90%, cuja função é a mesma da hidrazina, qual seja, tratar os efluentes, após a realização do processo produtivo e antes do descarte dos seus resíduos. Da mesma forma, se é vedado o creditamento relativo a materiais utilizados no tratamento de efluentes, outro não pode ser o tratamento jurídico a ser dispensado aos tambores utilizados para transportar resíduos industriais, já que o seu uso situa-se, no tempo, no mesmo patamar daqueles materiais.

Quanto ao crédito fiscal associado ao Nitrogênio, a autuação teve por objeto, nesse item, apenas o percentual de 15%, utilizado na limpeza de equipamentos, conforme reconhece o sujeito passivo em sua peça recursal.

Examinando o Laudo do IPT, é possível notar que a utilização do nitrogênio foi assim descrita, à folha 170.

“... Ao longo do processo produtivo, o nitrogênio, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio e da umidade em contato com os produtos utilizados, preservando sua integridade e suas propriedades físico-químicas, ao evitar sua contaminação e consequente reação com o oxigênio, o que causaria paralisação do processo produtivo.

O nitrogênio gasoso é utilizado, assim, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio e umidade nos equipamentos e tanques de estocagem, preservando, assim, as propriedades físico-químicas dos produtos.

*...
Cerca de 15% é empregado na purga de equipamento e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo. Finalmente, cerca de 15% é empregado nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da*

planta industrial (grifos acrescidos)."

A descrição feita pelo órgão técnico é reveladora de que o uso do nitrogênio para purga dos equipamentos não tem relação direta com o processo produtivo da empresa autuada, pois tal consumo acontece quando da manutenção dos equipamentos, momento em que há interrupção do processo produtivo, conforme se lê acima, nos trechos em destaque. Ora, se a purga dos equipamentos é um procedimento que acontece no exato momento em que a produção está parada (para manutenção), não é possível, igualmente, falar-se em “*emprego no processo de industrialização*”, conforme exige o art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, já citado.

De fato, a apropriação dos créditos não tem outra finalidade senão evitar a cumulação do imposto que incidiria sobre o produto fabricado, na etapa subsequente. Se não ocorre fabricação de produto e, por consequência, saída subsequente, não há motivos para que se admita o creditamento do ICMS incidente no nitrogênio consumido durante a manutenção, na purga de equipamentos industriais.

Esse é o entendimento que vem sendo consagrado por esta 2ª CJF, que assim se manifestou em trecho do Acórdão CJF N° 0134-12/17, relatado pelo Conselheiro Fernando Antonio Brito de Araújo, reproduzido abaixo.

“... o contribuinte não tem direito ao crédito fiscal de ICMS relativo às aplicações do nitrogênio para realização de testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, por se caracterizar como material de uso e consumo.”

Os acórdãos 0353-12/14 e 0203-12/14, da lavra dessa câmara, apontaram nesse mesmo sentido.

A 1ª CJF também tem se manifestado nessa mesma direção, conforme Acórdãos nºs 0091-11/14, 0351-11/13, 0355-11/13 e 0173-11/13.

Quanto à “água potável”, o descritivo do processo produtivo feito pelo laudo do IPT não faz referência a tal item. A peça recursal descreve a sua utilização no processo, à folha 229, da forma seguinte.

“A água potável é também 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 (grifo acrescido).

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.”

Como se lê acima, a essencialidade da “água potável” não tem qualquer relação com o processo produtivo, com o qual não possui relação ou vinculação direta. Sua função é a segurança dos trabalhadores e, ainda assim, seu uso se limita a situações anômalas, de contaminação pessoal por produtos químicos. Não há, portanto, qualquer razão para o creditamento, já que seu custo não se integra ao produto final.

Assim, não acolho as alegações recursais relativas ao creditamento dos materiais retro citados, mantendo o lançamento neste ponto.

Entendo, por conseguinte, que o lançamento tributário pautou-se na legislação aplicável, restando caracterizadas as infrações 1 e 2. Não merece reparo, por isso, a decisão de piso.

NEGO, portanto, PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2)

Peço a devida vênia para discordar do i. Relator quanto ao seu posicionamento em relação às Infrações 1 e 2, que decorrem de um fato único, qual seja, as aquisições de materiais de uso/consumo, o que autoriza que sejam tratadas conjuntamente, acompanhando o mesmo

tratamento dispensado pela peça recursal.

A descrição dos fatos aponta que “*materiais anti corrosivos, biocidas ou dispersantes utilizados no tratamento da água de refrigeração, materiais usados na queima – com o fito de reduzir o impacto ambiental – de gases indesejáveis ao processo produtivo e despejados na atmosfera, óleos de selagem de equipamentos do processo, variadas peças de reposição, gases consumidos em cromatógrafos para análise de composição química, produto usado em sistema de desativação de catalisador em situações anormais de processo, tambores que acondicionam resíduos industriais e alguns outros produtos químicos que são típicos materiais de uso e consumo*”.

No entender do autuante, do i. Relator todos os produtos relacionados objetos dos presentes lançamentos tratam-se na verdade de produtos de uso e consumo do estabelecimento e, nesta condição, as respectivas aquisições não asseguram o direito ao crédito do imposto, bem como é devido o ICMS a título de Diferencial de Alíquotas quando adquiridas de outras Unidades da Federação.

O autuado, que desenvolve atividade produtos petroquímicos, dentre outros materiais, de forma minuciosa, descreveu a aplicação e a forma que cada um dos materiais relacionados nas infrações é utilizado na empresa, seja na produção, seja no beneficiamento dos produtos. E de acordo com esse detalhamento, não restam dúvidas que alguns produtos como, por exemplo, nitrogênio, “hipoclorito de sódio”, “inibidor de corrosão trasar 3DT”, “biocida não oxidante” e “gás freon”, “Hipoclorito de sódio, Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Dispersante, Biodispersante, Dianodic, Spectrus, Carvão Antracido Granulometria, Areia Lavada Granulometria, Flogard MS6222, Ácido Sulfúrico, Biocida Não Oxidante 7330 NR.11R e Algicida Nalco, se trata de aquisições de insumos, empregados ou consumidos na extração e no processo produtivo da empresa, representando dispêndios relacionados diretamente com sua atividade, integrando o custo das mercadorias produzidas.

Como se sabe, é direito do contribuinte à compensação do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, todavia, no que tange as mercadorias destinadas ao seu uso e consumo, o legislador entendeu por bem estipular um prazo a partir do qual o estabelecimento adquirente passaria a ter condição de apropriação do crédito sobre de tais produtos.

A previsão para essa compensação consta expressa nos artigos 20 da Lei Complementar nº 87/96 e 29 da Lei nº 7.014/96. Já quanto ao prazo de início, o mesmo está contido no Art. 33 da própria Lei Complementar nº 87/96.

Neste sentido, dispôs o artigo 93, inciso I e seu parágrafo 1º, do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência de parte dos fatos geradores:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

(...)

e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

(...)

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; (grifo nosso)

Da análise dos dispositivos legais reproduzidos é possível inferir que o legislador estadual ao usar a conjunção alternativa “ou”, logo após a alínea “b” do inciso I do §1º, estabeleceu que para que haja direito ao crédito em relação às aquisições de mercadorias, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem se faz necessário que uma das condições ali elencadas seja atendida, vale dizer: a mercadoria adquirida deve estar vinculada à industrialização; deve ser consumida no mencionado processo ou deve integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário.

Desta forma há de se concluir que a condição prevista na alínea “c” aplica-se, naturalmente, às matérias primas, enquanto as condições a que se referem às alíneas “a” e “b” destinam-se a abarcar os produtos intermediários, bem como as demais mercadorias que, embora não participem diretamente da extração ou industrialização, estejam a eles vinculados ou sejam neles consumidos.

Ademais, conforme entendimento respaldado nas próprias decisões do STJ, como também no entendimento de que é um produto intermediário, outra não pode ser a conclusão senão a de que referidos produtos não se subsomem ao conceito de material de uso e consumo do estabelecimento previsto nas alíneas “b” e “e” do inciso V do artigo 93, do vigente RICMS/BA-97 e em assim sendo, entendo que deve ser garantido ao recorrente o direito ao crédito do ICMS destacado nos documentos de aquisição dos produtos listados bem como dispensado a cobrança do DIFAL (Infração 2).

Desta forma julgo improcedente as infrações 1 e 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269194.3008/16-9, lavrado contra a **BRASKEM S.A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$413.002,31**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$125.323,00**, previstas nos incisos IX e XI, do citado artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1 e 2) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2) – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR
(Infrações 1 e 2)

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 1 e 2)

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS