

A. I. N° - 148714.0066/15-9
AUTUADO - BASF S/A.
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO MACIEL PAOLILO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - 11.05.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0059-02/18

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Fato comprovado nos autos. Infração 01 caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. a) AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERCENTUAL SUPERIOR AO CONSUMIDO. Os argumentos defensivos não se mostram capazes de elidir a acusação. Infração 02 subsistente. b) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO PROBATÓRIO. Na defesa, o sujeito passivo apresenta parte da documentação probatória do direito ao crédito fiscal. Infrações 03 e 04 subsistentes em parte. c) MATERIAL DE USO E CONSUMO. c.1) IMPRESSORAS. Mediante diligência, foi efetuada correção no cálculo do imposto devido. Infração 05 parcialmente caracterizada. 2) NITROGÊNIO E ÁCIDO CLORÍDRICO. No processo fabril do estabelecimento fiscalizado, o nitrogênio possui a função de elemento de limpeza e de segurança, ao passo que o ácido clorídrico é utilizado após a conclusão do processo produtivo visando neutralizar agentes poluentes presentes nos resíduos a serem descartados. Nessa situação, esses produtos possuem a natureza de materiais de uso e consumo, não se classificando como insumos ou como produtos intermediários. Vedada a apropriação de crédito fiscal. Infrações 06 e 07 caracterizadas. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. ÁCIDO CLORÍDRICO. a) NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. Há divergência entre a infração imputada ao sujeito passivo e a irregularidade que foi apurada, acarretando insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa. Nos termos do art. 18, II, e IV, "a", do RPAF-BA/99, a Infração 08 é nula. b) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ácido clorídrico não se integra aos produtos fabricados pelo autuado e nem se consome no pós processo produtivo, portanto, possui a natureza de material de uso e consumo e, em consequência, é devido o ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. Infração 09 caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade, exceto quanto à Infração 08. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2015, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$516.412,76, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 - 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro e abril de 2011. Valor histórico: R\$24.941,28. Multa de 60%. Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte deu saída a mercadoria tributada a título de brinde sem tributação.

INFRAÇÃO 02 - 01.03.11. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, nos meses de janeiro, abril, maio e outubro de 2011. Valor histórico: R\$2.758,18. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte utilizou crédito fiscal a maior que efetivamente consumido na produção do estabelecimento, conforme o demonstrativo que lista as notas fiscais e o percentual permitido, que é da ordem de 92,79%, fornecido pelo contribuinte, e já objeto dos Autos de Infração nºs 207090.0005/13-2 e 148714.0075/14-0.

INFRAÇÃO 03 - 01.02.42. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2010. Valor histórico: R\$62.140,74. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que foram lançados, no livro Registro de Apuração de ICMS, valores referentes a créditos de energia elétrica, em período em que não houve aquisição de energia elétrica.

INFRAÇÃO 04 - 01.02.42. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Valor histórico: R\$271.502,44. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que foram lançados no Registro de Apuração de ICMS de 2011 diversos créditos a título de Ajuste a Crédito Energia Elétrica, sendo que o contribuinte vem sendo autuado pelo crédito a maior de energia elétrica, conforme os Autos de Infração nºs 13148.714-7 e 207090.0005/13-2.

INFRAÇÃO 05 - 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de novembro e dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011. Valor histórico: R\$104.404,85. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte se creditou de material de uso e consumo (impressoras).

INFRAÇÃO 06 - 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de abril de 2011. Valor histórico: R\$15.994,80. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que a empresa efetuou uma consulta onde ficou ciente que o Nitrogênio não poderia ser considerado insumo, mas material de uso e consumo. Esta infração foi objeto de autuação através do Auto de Infração 207090.0005/13-2.

INFRAÇÃO 07 - 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a julho e outubro de 2011. Valor histórico: R\$18.114,57. Multa de 60%. Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte utilizou crédito fiscal referente a Ácido Clorídrico (HCL). O sujeito passivo efetuou consulta, tendo sido informado que este material é considerado como de uso e consumo do próprio estabelecimento.

INFRAÇÃO 08 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a setembro de 2011. Valor histórico: R\$12.976,54. Multa de 10%. Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte deixou de pagar a diferença de alíquota referente a Ácido Clorídrico.

INFRAÇÃO 09 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da

federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março a maio de 2011. Valor Histórico: R\$3.579,36. Multa de 60%. Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta defesa (fls. 133 a 169) e, após descrever as infrações que lhe foram imputadas, suscita preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, alegando que o lançamento foi mal elaborado, que foi desconsiderado o princípio da verdade material e que foi cerceado o exercício do direito de defesa, especialmente quanto às Infrações 01, 02, 08 e 09.

Registra que existem equívocos na apuração dos valores e, como por exemplo, diz que no caso das Infrações 01, 02, 03 e 04, em que a autuante desconsidera os produtos vendidos, são exigidos duas vezes os valores atinentes a algumas notas fiscais e não foi feita a recomposição da escrita fiscal do período, como se verifica das planilhas anexas (doc. 03). Também alega que existem notas fiscais que são objeto de outro Auto de Infração - AI nº 148714.0075/14-0 (doc. 04).

No tocante à Infração 05, declara que a autuante afirma que se trata de operações com impressoras, porém, a análise das notas fiscais evidencia que se referem a operações com diversos outros produtos que não são de uso e consumo.

Referindo-se às Infrações 06, 07, 08 e 09, diz que o lançamento decorre da incompreensão do seu processo produtivo pela autuante, pois insumos indispensáveis foram considerados como sendo bens de uso e consumo pela auditora fiscal.

Assinala que as infrações estão descritas de forma equivocada, uma vez que um dos tópicos refere-se a impressoras e, no entanto, as notas fiscais são de variados produtos, o que diz evidenciar vício de motivação. Discorre sobre o ato administrativo do lançamento e, em seguida, frisa que todo ato administrativo, para ser válido, deve demonstrar: *a) da existência de lei autorizadora da sua emanação; o denominado motivo legal; e b) da verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento daquele ato; o denominado motivo de fato*. Destaca que faltando qualquer desses elementos, o ato administrativo padece de vício de ilegalidade, pois teria sido praticado sem fundamento. Aduz que em matéria tributária esta exigência é ainda maior e, portanto, a indicação correta do motivo legal e a precisa descrição dos fatos são requisitos indispensáveis à validade do ato administrativo sempre que a lei o exigir.

Assevera que a autuante deveria recompor a escrita fiscal do estabelecimento, considerando o crédito extemporaneamente escriturado (para as Infrações 01, 02, 03 e 04), bem como diligenciar no sentido de confirmar se as aquisições da Infração 05 eram relativas a impressoras. Diz que também deveria ser verificado se os produtos das Infrações 06, 07, 08 e 09 eram ou não parte do seu processo produtivo. Pontua que, ao ignorar esses fatos, a autuante elaborou um levantamento deficiente, que afronta à verdade material e que deixa evidente a nulidade da autuação.

Também argui a nulidade do Auto de Infração por descumprimento de requisitos previstos no art. 39 da Lei nº 7.629/99 [do Decreto]. Diz que a nulidade se evidencia por erro na descrição dos fatos e por divergência entre esta descrição e sua respectiva fundamentação legal.

Afirma que ao analisar as notas fiscais indicadas na Infração 05, verificou que não se trata de impressora, mas sim de diversos produtos, incluindo brindes, insumos e outros materiais. Pontua que não houve a correta descrição dos fatos considerados infrações, o que diz afrontar o disposto no art. 39 da Lei nº 7.629/99 [Decreto]. Ressalta que a precisa descrição do fato e a correta capitulação legal são requisitos indispensáveis, em observância ao princípio da motivação dos atos administrativos. Cita jurisprudência sobre a matéria - Tribunal de Impostos e Taxas (AIM 4028328-8) e CONSEF/Bahia, 2ª CJF, Acórdão nº 0354-12.14.

Reitera que, dada a ausência de descrição correta da suposta infração e a falta de fundamentação legal válida, o Auto de Infração é nulo, por violação aos princípios da ampla defesa e contraditório, bem como por falta de motivação do ato administrativo e por descumprimento dos requisitos legais mínimos previstos no art. 39, da Lei nº 7.629/99 [Decreto].

Adentrando ao mérito, quanto à Infração 01, argumenta que dentre as saídas consideradas como não tributadas, existem operações a título de brinde sem tributação, bem como compra de insumos e materiais intermediários, a ensejar o cancelamento da parte excedente da autuação.

Em relação às Infrações 02, 03 e 04, esclarece que a análise dessas infrações em conjunto demonstra uma série de equívocos da autuante, os quais se não levarem ao cancelamento integral, levam a uma redução substancial da autuação. Aponta as seguintes falhas no lançamento: “*a) existe cobrança em duplicidade neste auto de infração e nos AIIM 13.148.714-7 e 207090.0005/13-2; b) alegação de falta de registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas; c) cobrança de suposta diferença de ICMS relativamente às Notas Fiscais do mesmo período, registradas extemporaneamente; e d) cobrança da diferença do ICMS no item 02 e desconsideração dos seus efeitos no item 04*”.

Diz que as Notas Fiscais nºs 49.175, 49.636, 50.288, 50.668, 55.768 e 56.293 têm a suposta diferença de ICMS cobrada na Infração 02 e, da mesma forma, são objeto da glosa feita na Infração 04. Sustenta que, portanto, as exigências fiscais devem ser canceladas, com o refazimento da sua escrita, razão pela qual requer que sejam as mesmas excluídas da autuação.

Para a Infração 03, salienta que escriturou notas fiscais de forma extemporânea, como se verifica das 10 notas fiscais da BRASKEM (doc. 05), as quais embora relativas ao ano de 2010 foram escrituradas extemporaneamente nos livros Registro de Apuração de ICMS e Registro de Entradas (doc. 06), com observância ao art. 315 do RICMS/BA.

Afirma que não há que se falar em creditamento indevido de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao permitido na legislação (Infração 02), tampouco sem a respectiva documentação comprobatória (Infração 03), pois, tem direito ao crédito em questão, tendo cumprido o disposto no art. 93, II, b, do RICMS/BA.

Ressalta que os valores relativos às Notas Fiscais 29.816, 34.526 e 40.208 são objeto de cobrança no Auto de Infração nº 148714.0075/14-0 (doc. 04). Diz que tal fato evidencia que estamos diante de cobrança em duplicidade, o que enseja o cancelamento desta parte da autuação.

No que concerne à Infração 04, explica que a origem dos créditos em questão são notas fiscais registradas de forma extemporânea, nos termos do art. 315, do RICMS/BA, o que diz afastar o fundamento da exigência. Acrescenta que mesmo que houvesse necessidade de glosa de algum valor, esta glosa só poderia ser da eventual diferença creditada a maior, por não aplicação do percentual permitido de 92,79%, jamais de todo o crédito de ICMS.

Menciona que as notas fiscais objeto da Infração 02 (NFs nºs 49.175, 49.636, 50.668, 50.288, 56.293 e 55.768) devem ser excluídas da cobrança ou nesta infração ou naquela, para que não se venha a exigir valores em duplicidade. Frisa que jamais poderia ser desconsiderado que as notas fiscais citadas são objeto das duas infrações.

Diz que, portanto, são improcedentes as Infrações 02, 03 e 04, o que alega ensejar o cancelamento desta autuação, ou o refazimento do cálculo do valor efetivamente devido.

Pede a realização de perícia quanto às Infrações 02, 03 e 04, alegando que não pode prosperar a autuação sem a realização de uma apuração real do valor que poderia ser exigido, sob pena de cerceamento de direito de defesa e afronta à verdade material, razoabilidade e proporcionalidade.

Quanto à Infração 05 - material de uso e consumo (impressorora) - afirma que o exame das notas fiscais indicadas na autuação deixa evidente que não se trata de impressoras ou de cartuchos de tinta, mas sim de variados produtos, sendo que apenas as Notas Fiscais nºs 14.353, 14.502 e 37.303 englobam impressoras. Diz que as demais notas fiscais relacionadas na autuação tratam de insumos ou produtos intermediários, brindes, material de uso e consumo, dentre outros, conforme tabela que apresenta às fls. 149 a 151.

Registra que nem se argumenta que parte dos produtos deveria ter seu crédito mantido por se tratar de produtos de uso e consumo, pois, além de tal não ser o enquadramento correto para os

mesmos, não foi esta a acusação do lançamento, implicando eventual manutenção de cobrança em novo lançamento pela autoridade julgadora, o que é vedado. Pede perícia.

Relativamente às Infrações 06 e 07 - referentes a nitrogênio e a ácido clorídrico -, diz que esses insumo/materiais intermediários integram o seu processo produtivo e, portanto, tem direito ao crédito correspondente. Aduz que não há que se falar no caso em violação aos arts. 93, V, “b” e 124, do RICMS/BA, que vedam o crédito relativo a mercadorias entradas ou adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento. Aduz que essa parte da defesa também se aplica no caso de se tentar manter a Infração 05, desconsiderando-se o vício de nulidade.

Explica que os produtos em tela são consumidos no processo de industrialização ou integrados aos produtos fabricados, razão pela qual são classificados como insumos/material intermediário que dão direito a crédito, para que não haja afronta ao princípio da não cumulatividade. Aduz que é uma indústria química, cujos produtos, depois de fabricados, são comercializados e, portanto, não há como negar que os materiais intermediários, utilizados no processo produtivo, compõem, ainda que indiretamente, o custo final do produto industrializado. Diz que esses materiais ou são industrializados ou auxiliam no processo de industrialização do produto final, sendo indispensáveis e consumidos para a finalização do processo produtivo, de onde se extrai o direito a crédito quando da sua aquisição. Cita farta jurisprudência.

Assevera que é indiscutível o direito ao crédito de ICMS em relação aos materiais intermediários, ou seja, aqueles insumos que integrando ou não o produto acabado, são utilizados ou sofrem deterioração no seu processo de industrialização, como diz ocorrer com o nitrogênio e o ácido clorídrico e, portanto, são improcedentes as Infrações 06 e 07.

Pontua que a autuante não analisou a natureza das mercadorias adquiridas pelo impugnante, limitando-se a classificá-las como de uso e consumo, sem considerar a sua efetiva utilização no processo produtivo. Ressalta que somente uma análise das mercadorias e de sua empregabilidade no processo produtivo, é possível se definir a sua exata qualificação. Diz que, sem prejuízo de visita à fábrica e de perícia para tal comprovação, passa a demonstrar a importância e a necessidade do nitrogênio e do ácido clorídrico no seu processo produtivo:

- a) **NITROGÊNIO:** *O nitrogênio gás é necessário para evitar a existência de oxigênio no processo produtivo, além de ser usado no armazenamento e no transporte dos produtos industrializados, sendo produto intermediário, sem o qual seria impossível ou quase impossível concluir o processo de industrialização. Ademais, o nitrogênio é verdadeiramente indispensável e obrigatório por força de lei para a industrialização, bem como para segurança da planta, mantendo os níveis de pressão e de limpeza dos equipamentos, objeto da industrialização, sendo necessário para o processo produtivo, conforme comprova o laudo técnico elaborado pelos engenheiros da Impugnante (doc. 07)*
- b) **ÁCIDO CLORÍDRICO:** *O ácido clorídrico é uma solução aquosa, ácida, e normalmente utilizada como reagente químico. É um dos ácidos que se ioniza em solução aquosa, por isso, tem função de neutralizador. Este neutraliza o efeito de resíduos cáusticos contaminantes da produção. No processo produtivo, as reações químicas que culminam no produto final resultam também em sobras de água com propriedades cáusticas que devem ser neutralizadas para que possam ser em seguida descartadas. Essa neutralização é indispensável para evitar que a eliminação da água contamine o ambiente – é nesse momento em que se dá o uso do ácido clorídrico. A adição dele aos tanques permite não apenas o descarte dos resíduos da produção, mas também a estabilização do PH dos tanques em que são produzidos os defensivos agrícolas, dando condições para que os processos produtivos atuais e posteriores possam acontecer. O ácido clorídrico usado tem 30% de pureza, o que é suficiente para limpar a água que sobra o processo produtivo. O ácido clorídrico é diretamente empregado e consumido instantaneamente, na parte final do processo produtivo, exercendo função essencial no escoamento dos resíduos da produção (doc. 08)*

Repete que esses insumos são empregados e consumidos em seu processo de industrialização e, assim, não são bens de uso e consumo e dão direito a crédito de ICMS. Discorre sobre o princípio da não cumulatividade e cita dispositivos constitucionais, tudo em socorro aos seus argumentos.

Ressalta que Convênio ICM 66/88 exigia que os produtos “(i) fossem consumidos no processo industrial; e (ii) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição”. Todavia, com a edição da LC 87/1996 foi ampliada a possibilidade de creditamento,

justamente para afastar a obrigaçāo de integração ao produto final, pois existiam diversos itens que são consumidos no processo produtivo, sem integrar o produto final. Aduz que a LC 87/96 fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, sem exigir que estes integrem o produto final, conforme se afere de seu art. 20, § 1º, cujo teor transcreveu.

Salienta que, não obstante o art. 20 englobar as mercadorias destinadas ao uso e consumo, não é o caso do nitrogênio e do ácido clorídrico (nem dos demais produtos da Infração 05), pois estes se configuram como materiais intermediários, já que são consumidos no processo produtivo. Repisa que suas alegações poderão ser objeto de demonstração em perícia ou visita técnica.

Faz alusão a uma consulta que foi respondida pela SEFAZ-BA através Parecer nº 16868/2010 (doc. 09), no qual a SEFAZ-BA se posiciona no sentido de que, sendo indispensável e consumido o insumo no processo produtivo, sua aquisição gera direito ao crédito de ICMS:

A análise conclusiva da matéria ora consultada está condicionada à constatação da efetiva participação da água no processo fabril do estabelecimento.

Com efeito, caso se comprove que a água é indispensável à realização do processo industrial supracitado, participando deste último na condição de insumo ou de produto intermediário, a Consulente fará jus à apropriação do crédito fiscal relativo às suas aquisições, na forma prevista no art. 93, inciso I, "b", do RICMS/BA, desde que as saídas do produto fabricado no estabelecimento sejam tributadas pelo ICMS (ou, não o sendo, que haja regra expressa de manutenção de crédito).

Sustenta que, como o ácido clorídrico e o nitrogênio são produtos necessários e indispensáveis ao seu processo produtivo, nos termos do art. 93 do RICMS/BA e, em consonância com a jurisprudência, são improcedentes as Infrações 05, 06 e 07, as quais devem ser canceladas.

No tocante à Infração 08, diz que o lançamento se refere a aquisições de “Ácido Clorídrico” (Infração 08), porém, tanto o fundamento legal como as planilhas anexas à autuação, não se referem a nenhuma operação relativa a ácido clorídrico. Afirma que há falta de relação entre os fatos, a descrição da infração e a capitulação legal. Ressalta que não há como se defender quanto a esta infração. Frisa que, ainda que se estivesse falando de falta de escrituração de notas, não haveria razão para a exigência fiscal, pois o que seria passível de cobrança seria o ICMS das notas não escrituradas. Destaca que na Infração 08 não é devido valor algum. Pede a improcedência da autuação, caso antes não se decida pela nulidade.

Quanto à Infração 09, diz que tendo sido demonstrado a improcedência das Infrações 05, 06 e 07, justamente por se tratar no caso de produtos que são insumos/material intermediário, e não de uso e consumo, é igualmente improcedente a cobrança objeto da Infração 09.

Afirma que as mercadorias são insumos/produtos intermediários, que não há que se falar em diferencial de alíquota no caso. Destaca que não existe previsão legal para cobrança de diferencial de alíquota no caso de insumos/produtos intermediários, razão pela qual não é cabível a exigência objeto da Infração 09. Reproduz o disposto no art. 5º, I, do RICMS/BA, que estabelece que a diferença de alíquota é cobrada apenas naquelas situações. Sustenta que há falta de tipicidade. Frisa que não pode ser exigida a diferença de alíquota, pois não há previsão para tanto, o que diz ensejar o cancelamento da Infração 09 (e da Infração 08, se for esta a cobrança).

Reclama quanto ao caráter confiscatório das penalidades aplicadas. Ressalta que a multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido é confiscatória, transcendendo-se o limite do razoável. Cita jurisprudência sobre a matéria e, em seguida, assevera que o STF reconheceu repercussão geral no RE nº 640.452, no qual se discute a aplicação de multas isoladas fixadas entre 5% e 40% sobre o valor da operação. Pontua que é improcedente a aplicação das multas de 60%.

Ao finalizar, pede a decretação da insubsistência do Auto de Infração, caso antes não seja reconhecida a sua nulidade. Requer a realização de diligência ou perícia. Solicita que as intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas ao advogado Pedro Miranda Roquim, inscrito na OAB/SP 173.481, no endereço que declina.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 226 a 230, a autuante referindo-as à Infração 01 diz que o autuado não anexou cópia das notas fiscais. Pontua que a auditoria foi realizada com base nos

arquivos magnéticos e na Escrituração Fiscal Digital (EFD), sendo que nos livros Registro de Saída (fls. 10 a 14) consta o lançamento das notas listadas à fl. 9.

Destaca que o contribuinte é responsável pelas informações fornecidas ao Fisco Estadual. Diz que, em vez de apresentar a cópia das notas e reconhecer algum provável erro de escrituração, o autuado se restringe a alegações de supostos erros da autuante. Frisa que o código CFOP 5910 utilizado pelo deficiente para a escrituração do seu livro Registro de Saída é o de saída de brinde (CFOP 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde).

Registra que insumos não podem ser lançados com o código CFOP 5910 e, portanto, cabe ao contribuinte apresentar as cópias das notas fiscais para que a planilha seja refeita caso o lançamento, de responsabilidade do contribuinte, esteja errado.

Na Infração 02, disse que o contribuinte reconhece a autuação quando informa “*muito embora não se questione que houve erro no cálculo do ICMS relativamente as Notas Fiscais objeto do item 02. Alega que houve cobrança em duplicidade através da Infração 04. (este fato será analisado posteriormente). Vale salientar que o contribuinte à folha 192 apresenta uma planilha onde apenas lança os valores cobrados sem maiores informações e considerações*”.

Explica que os valores estão corretos e foram lançados no livro Registro de Entrada às fls. 24, 26, 27, 30, 46, e 54 do processo. Reitera que o livro Registro de Entrada foi impresso e encaminhado pelo autuado. Registra que na planilha anexada consta a utilização do percentual de 92,79%, no qual o contribuinte alega inveridicamente que não houve a consideração desse percentual. Sustenta que, portanto, a autuação está correta.

No que pertine à Infração 03, afirma que o contribuinte lançou no livro Registro de Apuração de ICMS de 2010, diversos créditos, a título de Crédito de Energia Elétrica. Aduz que o contribuinte vem sendo autuado pelo crédito a maior de energia elétrica, tendo sido autuado através dos Autos de Infração n^{os} 13148.714-0075/14-0 e 207090.0005/13-2, sendo que reconheceu as autuações ao não contestar os valores lançados naqueles Autos.

Pontua que no referido Auto de Infração só foi cobrada a diferença do cálculo a maior conforme cópia da planilha do auto em análise, da lavra da autuante deste processo. Aduz que o contribuinte utilizou os créditos das referidas notas no exercício de 2010, lançados no livro Registro de Entradas. Sustenta que, portanto, ao contrário do que afirma, o deficiente utilizou-se do crédito em questão em duplicidade.

Salienta que a planilha apresentada pelo contribuinte corrobora a sua afirmação (fl. 193 - DOC 03). Frisa que fica reconhecido que o contribuinte se creditou a maior no valor de R\$37.782,11. Concorda com o valor apresentado pelo deficiente após as verificações feitas e abatendo-se o valor cobrado na Infração 2 lançado na planilha (R\$ 882,88).

Assevera que, desse modo, na Infração 3 o valor devido é de R\$37.782,11 menos R\$ 882,88, o que resulta em R\$36.899,23.

Quanto à Infração 04, afirma que o próprio contribuinte na fl. 194 reconhece que se creditou indevidamente, tanto por ter se creditado em duplicidade, como por ter se creditado a maior. Diz que o valor devido para esta infração é da ordem de R\$ 190.319,94. Afirma que foram verificados todos os lançamentos nos livros Registro de Apuração de ICMS e Registro de Entrada, tendo constatado que este valor encontra-se correto.

No que tange à Infração 05, diz que é necessária a apresentação das notas fiscais para que se possa efetuar alguma correção, caso fique comprovado algum erro.

Em relação à Infração 06, disse que o assunto já foi objeto de Consulta, na qual o autuado ficou ciente que o nitrogênio não poderia ser considerado insumo. Aduz que o deficiente foi autuado através do Auto de Infração n° 207090.0005/13-2. Reproduz o art. 93, do RICMS/BA.

Destaca que o nitrogênio é utilizado para inertização de vasos e de tanques, controlando e estabilizando a pressão em vasos e colunas, bem como para descontaminação de tanques, vasos, tubulações e equipamentos. Conclui afirmando que “*o Nitrogênio não integra o produto final*”.

como elemento indispensável 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 visto que sua utilização não ocorre no momento em que esta sendo concretizada a efetiva produção." Cita o Acórdão JJF Nº 0129-04/15.

Assegura que, portanto, inexistem as condições exigidas pelo art. 93 do RICMS-BA para utilização do crédito fiscal em questão.

Quanto à Infração 07, registra que o ácido clorídrico é utilizado como neutralizante de todo o efluente líquido orgânico da empresa, ou seja, é utilizado em momento posterior ao processo de industrialização, o que caracteriza o crédito indevido. Aduz que no Acordão JJF Nº 0142-02/14 ficou decidido que "*item h) são materiais que não se integram ao produto fabricado pelo autuado e se consomem após o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder a limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente a este processo produtivo.*" Pontua que, assim, o assunto já foi exaustivamente discutido e o contribuinte está ciente da veracidade da autuação.

No que tange às Infrações 08 e 09, explica que essas duas irregularidades se relacionam à cobrança da diferença de alíquota decorrente das aquisições de nitrogênio e de ácido clorídrico (Infrações 06 e 07).

Por fim, reitera o teor da autuação para todas as Infrações.

Em petição acostada às fls. 241/243, o autuado volta a pedir a nulidade e improcedência do lançamento, em especial, quanto às Infrações 06 e 07. Assevera que demonstrou que os produtos nitrogênio e ácido clorídrico são insumo/materiais intermediários, sendo consumidos no processo de industrialização ou integrados aos produtos fabricados, assim, não haveria razão para glosa dos créditos apropriados, nos exatos termos do art. 93 do RICMS/BA.

Repete que o nitrogênio e o ácido clorídrico são necessários ao seu processo produtivo, fl. 242. Apresenta laudo técnico elaborado pelos seus engenheiros (doc. J), a fim de demonstrar a importância e empregabilidade de tais produtos no processo produtivo. Disse que na leitura do laudo, depreende-se que o Ácido Clorídrico: "*diretamente empregado, e consumido instantaneamente, durante o processo e parte final do processo produtivo, pois é através dele que analisamos amostras de processo e produto final afim de que no final do processo tenhamos o produto dentro da especificação BASF*". Conclui que esses dois produtos "*precisam ser constantemente repostos, pois tem data de validade e consumo durante o processo produtivo*".

Reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração e requer que as intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas ao advogado Pedro Miranda Roquim, no endereço que cita.

Em nova informação fiscal, fl. 248, a autuante diz que o contribuinte não foi intimado da informação fiscal de fls. 226 a 238. Afirma que o documento anexado à fl. 240, não encontra nenhum amparo na legislação, vez que fora do prazo. Encaminhou os autos para conhecimento e prestar esclarecimentos necessários, bem como cópia de documentos.

Após ser notificado acerca da informação fiscal e da manifestação da autuante à fl. 240, o autuado volta a se pronunciar nos autos (fls. 252 a 263), conforme relatado a seguir.

Após efetuar uma síntese dos fatos, afirma que as alegações da autuante não são capazes de abalar os argumentos da defesa, sendo na verdade uma tentativa de salvar o trabalho fiscal, a respeito dos vícios e da violação da verdade material.

No mérito, quanto à Infração 01, diz que a não apresentação das notas fiscais em tela não inviabiliza a análise dos demais argumentos defensivos, até porque esses documentos fiscais foram apresentados à Fiscalização durante a ação fiscal e a sua análise comprova a regularidade do procedimento do defendant. Pontua que os livros de saída e os arquivos magnéticos suprem a necessidade da apresentação das citadas notas fiscais.

Relativamente às Infrações 02, 03 e 04, afirma que comprovou as falhas do lançamento (cobrança em duplicidade, notas registradas extemporaneamente, suposição de diferença de ICMS e cobrança de diferenças). Diz que relativamente à Infração 03, a autuante apenas reiterou a exigência fiscal, sem analisar os pontos colocados na defesa.

Pede pelo refazimento da sua contabilidade, levando em consideração as notas fiscais registradas extemporaneamente, nos termos do art. 315, do RICMS/BA, bem como excluídas aquelas que constantes de outro lançamento. Sustenta que, efetuada essa revisão, restará comprovada a improcedência da autuação.

No que tange à Infração 05, diz que a autuante passa por cima deste ponto e, ao assim proceder, deixa de observar que todas as notas fiscais estão juntadas no processo, já que tais documentos instruem a própria autuação (anexo da Infração 05). Reitera as razões já expostas na inicial.

Relativamente às Infrações 06 e 07, argumenta que os produtos são insumos/produtos intermediários como diz ter sido fartamente exposto na impugnação. Diz que juntou prova mediante laudo técnico (doc. J), razão pela qual pede pela improcedência e repisa os argumentos trazidos na defesa e pronunciamento posterior.

Quanto às Infrações 08 e 09, observa que a fiscal não traz qualquer fundamento ou rebate os argumentos defensivos, assim, reitera os argumentos da defesa inicial.

Por fim, pede pela insubsistência do Auto de Infração, repete o pedido de diligência e requer que as intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas ao advogado Pedro Miranda Roquim, OAB/SP 173.481, no endereço que cita.

Em nova informação fiscal às fls. 280 a 281, a autuante afirma que apesar das alegações do defensor, as infrações encontram-se devidamente caracterizadas. Pontua que o contribuinte reconhece que se creditou indevidamente (fl. 194) no valor de R\$190.319,94 referente à Infração 4. Diz que, portanto, a arguição de nulidade visa apenas desqualificar o trabalho fiscal, em vez de apresentar argumentos e provas capazes de elidir a ação fiscal.

Em referência à Infração 05, salienta que após verificar os créditos, a empresa foi intimada a efetuar verificação e, após análise, foi efetuada a cobrança. Afirma que, assim, será necessária a apresentação das notas fiscais para que se efetue alguma correção, caso fique comprovado algum erro. Declara que o autuado não acrescentou cópias das notas apesar de solicitado, pois as informações foram prestadas no sistema SINTEGRA e o contribuinte é responsável pelas mesmas.

Ao finalizar, reitera o teor da informação de fls. 226 a 238.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 284, o processo foi convertido em diligência à INFRAZ INDÚSTRIA, para o atendimento das seguintes solicitações quanto à Infração 05:

1 - Intimasse o autuado a, no prazo de dez dias, apresentar as notas fiscais que relacionou no demonstrativo de fls. 149 a 151.

2 - Que, de posse das notas fiscais que viessem a ser apresentadas, fosse verificada a veracidade do argumento defensivo e, sendo o caso, fossem efetuadas as correções pertinentes na apuração do valor devido na Infração 05.

Intimado a apresentar as notas fiscais citadas no item “1” acima, o autuado apresentou as photocópias que estão anexadas às fls. 294 a 373.

Em pronunciamento à fl. 375, a autuante afirma que examinou as photocópias das notas fiscais e, em seguida, corrigiu as duas planilhas (fls. 376 e 377 a 379). Diz que ficou evidenciado que os arquivos magnéticos da empresa estavam inconsistentes no que tange à descrição dos produtos. Ressalta que, no entanto, a grande maioria das notas fiscais apresentadas efetivamente se referia a crédito indevido, conforme demonstrado nas planilhas. Aduz que houve utilização indevida de crédito fiscal referente a nitrogênio (vide fl. 229), cartuchos de impressoras e brinquedos.

Notificado sobre o resultado da diligência, o autuado se pronuncia às fls. 384 a 387 dos autos,

aduzindo o relatado a seguir.

Destaca que, ao contrário do afirmado pela autuante, a diligência realizada demonstra que estão erradas todas as informações da planilha que embasou a Infração 05, pois não são “IMPR HP COLOR LASERJET CP3525”, mas sim outros produtos como se pode verificar às fls. 376/379, o que diz evidenciar a procedência da preliminar de nulidade da autuação, por falta de motivação e por má elaboração do levantamento. Sustenta que esse equívoco da autuante só pode ser retificado em novo lançamento.

Aduz que a diligência demonstra ainda a procedência no mérito quanto a todos os itens que foram reconhecidamente considerados como erro da Fiscalização, como diz que se pode verificar às fls. 375/379. Assevera que todos esses itens devem ser excluídos da autuação, já que não se tratam de créditos indevidos.

No que diz respeito aos itens cuja glossa foi mantida, relativos a nitrogênio, cartuchos de impressoras e brinquedos, reitera os fundamentos da defesa.

Diz que em relação às Notas Fiscais nºs 14.353, 14.502, 37.303 e 40.352, que englobam impressoras, as quais totalizam R\$ 258,05, como já foi reconhecido na sua defesa, não efetuará considerações.

No que tange às operações com brinquedos, assevera que não houve creditamento indevido, mas sim operação de saída de brindes, sem tributação.

Quanto ao nitrogênio, sustenta que é um insumo/material intermediário, pois é consumido e é indispensável ao seu processo químico produtivo, dando, portanto, direito a crédito fiscal, para que não haja afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS. Aduz que, como prova desse seu argumento, juntou laudo técnico elaborado por seus engenheiros (fl. 401), a fim de corroborar a importância e a empregabilidade do nitrogênio em seu processo produtivo.

Reitera os termos da defesa e pronunciamentos posteriores e, ao final requer a improcedência do Auto de Infração, caso não seja decretada a nulidade do lançamento. Pede que as intimações sejam dirigidas ao advogado Pedro Miranda Roquim, OAB/SP 173.481, no endereço que declina.

Ao se pronunciar às fls. 403 e 404, a autuante inicialmente reitera os termos da contestação de fls. 226 a 238 e 280. Em seguida, afirma que ficou evidenciado que os arquivos magnéticos da empresa estavam inconsistentes no que tange à descrição dos produtos. Diz que, no entanto, a grande maioria das notas fiscais apresentadas pelo autuado era referente a operações com produtos que não admitiam a utilização de crédito fiscal. Destaca que as notas fiscais constantes das planilhas têm o mesmo número das notas da planilha original que embasou a Infração 05. Sustenta que “*Conforme foi demonstrado houve crédito de material de Uso e Consumo Nitrogênio (autuação mantida) e de outros produtos como Energia Elétrica (S/crédito indevido) Argônio (S/crédito indevido).*”. Mantém a autuação com as alterações que entendia devidas.

VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do lançamento de ofício sob a alegação de que o Auto de Infração foi mal elaborado, desconsiderando o princípio da verdade material e dificultando o exercício do direito de defesa. Diz que não foi observado o disposto no art. 39 do RPAF-BA/99 e que há divergência entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

Da análise das peças processuais, depreende-se que as infrações imputadas ao autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo a autuante acostado aos autos os demonstrativos que embasaram o lançamento - fls. 09 a 121 -, dos quais o sujeito passivo recebeu cópia conforme recibo à fl. 130. Verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado com a observância dos requisitos elencados no art. 39 do RPAF-BA/99, bem como se encontra revestido das formalidades legais previstas, não ensejando qualquer violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal. Também se constata que na lavratura do Auto de Infração e em todo o correspondente

processo administrativo fiscal foi respeitado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizado pelos diversos aspectos abordados na impugnação.

A fundamentação legal utilizada pela autuante nas infrações apuradas está correta, não havendo reparo a fazer, exceto quanto à Infração 08, conforme me pronunciarei mais adiante. É relevante salientar que nos termos do art. 19 do RPAF-BA/99, um eventual equívoco no enquadramento legal não é motivo para decretação de nulidade, desde que a descrição dos fatos deixe evidente o enquadramento legal, como ocorre no caso em análise.

O equívoco quanto à citação do produto “IMPR HP COLOR LASERJET CP3525”, quando os documentos fiscais tratavam de produtos diferentes, não é razão para decretação de nulidade da Infração 05, pois essa falha foi suprida mediante diligência saneadora determinada por esta 2ª JJF, com a observância do disposto no §1º do artigo 18 do RPAF-BA/99.

Quanto à Infração 08, observo que há insegurança na determinação da efetiva infração imputada ao autuado, pois, conforme a descrição do ilícito fiscal imputado ao autuado, fl. 03, o sujeito passivo teria deixado de recolher o “*ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais*” e, corroborando essa acusação, a autuante consignou que o sujeito passivo tinha deixado de “*pagar a diferença de alíquota referente ao Ácido Clorídrico*”. Além disso, na informação fiscal, fl. 230, a autuante não rebate a arguição de nulidade suscitada na defesa e reafirma que a infração em tela trata de falta de pagamento de diferença de alíquota.

Todavia, de acordo com o dispositivo da multa aplicada (inc. IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96) e com o demonstrativo de fl. 121, a irregularidade apurada teria sido a falta de escrituração de notas fiscais nos livros fiscais próprios.

Essa divergência entre a irregularidade apurada e a acusação imputada ao autuado traz insegurança na determinação do efetivo ilícito fiscal que foi cometido pelo sujeito passivo, bem como cerceia o exercício do direito de defesa do contribuinte.

Dessa forma, a Infração 08 é nula, nos termos do art. 18, II e, IV, “a”, do RPAF-BA/99, devendo a autoridade competente verificar a possibilidade de refazimento da ação fiscal a salvo de falhas.

Em face ao acima exposto, exceto quanto à Infração 08, o Auto de Infração e o correspondente processo administrativo fiscal não contêm qualquer vício capaz de maculá-los de nulidade. Afasto, portanto, as preliminares de nulidade suscitadas, ressaltando, porém, que os equívocos apontados pelo impugnante na arguição de nulidade são pertinentes ao mérito da lide e, como questões de mérito, serão tratados neste voto.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II, “a”, do RPAF-BA/99, indefiro a solicitação de perícia ou diligência, nos termos em que foi requerida pelo autuado, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões e, além disso, observo que a matéria abordada na autuação não depende de conhecimentos específicos de técnicos.

Adentrando ao mérito da lide, quanto à Infração 01, na qual o autuado foi acusado de ter realizado operações de saídas de brindes sem a devida tributação, o defendant alega que além das saídas a título de brindes, havia operações de “*compras de insumos e materiais intermediários, a ensejar o cancelamento da parte excedente da autuação*”.

Esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a autuação, pois a EFD do autuado (fls. 10 a 14) comprova que todas as notas fiscais relacionadas nessa infração são referentes a operações de saídas de brinde (CFOP 5910). Não há como se admitir que essas operações lançadas pelo próprio autuado em seu livro Registro de Saídas fossem referentes a “*compras de insumos e materiais intermediários*”, como tenta fazer crer o defendant. Ademais, o defendant não comprova que deu a essas operações com brindes o tratamento previsto no art. 565, II, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, isto é, efetuada a emissão da nota fiscal atinente ao lançamento do imposto devido na operação. Dessa forma, restou caracterizada a realização de operações tributáveis como não tributáveis e, portanto, a Infração 01 é subsistente em sua totalidade.

Quanto à Infração 02, inicialmente constato que o impugnante não questiona o percentual da energia elétrica que foi considerado pela autuante como efetivamente empregado na produção do estabelecimento (92,79%), bem como não contesta os cálculos efetuados pela auditora fiscal.

Em sua defesa, o autuado alega que os valores referentes às Notas Fiscais nºs 49.175, 49.636, 50.288, 50.668, 55.768 e 56.293, cobrados na Infração 02, também foram objeto de glosa na Infração 04.

De plano, verifico que todas as notas fiscais listadas pela autuante no demonstrativo de fl. 15 foram lançadas pelo defendant na sua EFD, conforme se pode observar às fls. 24, 26, 27, 30, 46 e 54 dos autos. Também observo que estão corretos os débitos exigidos nessa infração quanto às notas fiscais citadas acima, bem como em relação às demais notas fiscais incluídas nesse item do lançamento, uma vez que restou caracterizada a utilização de crédito fiscal em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização.

Dessa forma, a acusação imputada ao autuado na Infração 02 está demonstrada nos autos, ficando mantidos os valores cobrados nessa infração. Quanto à alegada duplicidade, essa tese defensiva será analisada quando da apreciação da Infração 04.

Em face ao acima exposto, a Infração 02 é subsistente.

No que tange à Infração 03 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito -, o autuado alega que os valores exigidos se referem a dez notas fiscais do exercício de 2010 que foram lançadas extemporaneamente, conforme demonstrativo (fl. 193) e fotocópias de notas fiscais (fls. 200 a 209). Também afirma que as Notas Fiscais nºs 29.816, 34.526 e 40.208 foram objeto de cobrança no Auto de Infração nº 148714.0075/14-0 (fls. 196 a 198).

Na informação fiscal, a autuante faz uma síntese dos fatos e, em seguida, afirma que após verificações concorda com o valor apresentado pelo autuado. Conclui afirmando que: “*Assim para a Infração 03 o valor devido é da ordem de R\$ 37.782,11 menos R\$ 882,88 que equivale a R\$ 36.899,23 (trinta e seis mil oitocentos e noventa e nove reais e vinte e três centavos).*”.

Acompanho o posicionamento da autuante quanto às dez notas fiscais que teriam sido escrituradas extemporaneamente, bem como em relação ao lançamento em duplicidade das Notas Fiscais nºs 29.816, 34.526 e 40.208. Todavia, não acolho o valor final indicado pela auditora fiscal (R\$ 36.899,23), pois, no demonstrativo que foi acatado pela autuante (fl. 193), o próprio autuado já tinha deduzido o montante de R\$ 882,88 (R\$ 407,63 + R\$ 154,63 + R\$ 320,82).

Dessa forma, a Infração 03 subsiste em parte no valor de R\$ 37.782,11, conforme foi apurado pelo próprio autuado à fl. 193 e, em consequência o demonstrativo de débito fica da seguinte forma:

DATA OCORR	DATA VENC.	B. CÁLCULO	ALÍQ.	MULTA	VALOR
30/09/10	09/10/10	123.638,35	17%	60%	21.018,52
30/10/10	09/11/10	--	--	--	0,00
31/12/10	09/01/11	98.609,35	17%	60%	16.763,59
Valor Devido na Infração 03					37.782,11

Trata a Infração 04 de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Consta que foram lançados no livro Registro de Apuração de ICMS de 2011 diversos créditos a título de “Ajuste a Crédito Energia Elétrica”, sendo que o contribuinte vem sendo autuado pelo crédito a maior de energia elétrica, conforme os Autos de Infração nºs 13148.714-7 e 207090.0005/13-2.

O autuado diz que os valores em tela são referentes a notas fiscais registradas extemporaneamente. Frisa que, se houvesse alguma necessidade, essa glosa deveria corresponder apenas ao valor que teria sido creditado a mais. Aduz que as Notas Fiscais nºs 49.175, 49.636, 50.668, 50.288, 56.293 e 55.768 já foram objeto da Infração 02 e, portanto, devem ser excluídas da Infração 04.

Na informação fiscal, a autuante confirma que o valor devido nessa infração é de R\$ 190.319,94, em decorrência da exclusão das referidas notas fiscais. Aduz que verificou todos os valores lançados nos livros Registro de Apuração de ICMS e Registro de Entradas, tendo constatado que esse valor apurado pelo autuado estava correto.

Acolho o resultado da informação fiscal, uma vez que foi prestada pela própria auditora fiscal que lavrou o Auto de Infração e que teve acesso aos livros e documentos fiscais do autuado. Desse modo, a Infração 04 subsiste em parte no valor de R\$ 190.319,94, conforme o demonstrativo de débito apresentado a seguir, cujos dados foram obtidos da planilha de fl. 194, a qual foi acatada pela autuante na informação fiscal:

DATA OCORR	DATA VENC.	B. CÁLCULO	ALÍQ.	MULTA	VALOR
31/01/11	09/02/11	295.726,94	17%	60%	50.273,58
28/02/11	09/03/11	43.576,29	17%	60%	7.407,97
31/03/11	09/04/11	43.623,59	17%	60%	7.416,01
30/04/11	09/05/11	120.631,94	17%	60%	20.507,43
31/05/11	09/06/11	68.576,94	17%	60%	11.658,08
30/06/11	09/07/11	69.615,06	17%	60%	11.834,56
31/07/11	09/08/11	60.378,06	17%	60%	10.264,27
31/08/11	09/09/11	38.711,41	17%	60%	6.580,94
30/09/11	09/10/11	159.154,00	17%	60%	27.056,18
31/10/11	09/11/11	159.840,82	17%	60%	27.172,94
30/11/11	09/12/11	41.292,12	17%	60%	7.019,66
31/12/11	09/01/12	18.401,88	17%	60%	3.128,32
Valor devido na Infração 04					190.319,94

Cuida a Infração 05 de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Alega o defendant que a autuação não procede, pois os produtos relacionados nessa infração apenas três notas fiscais são referentes a impressoras, ao passo que as demais tratam de insumos ou produtos intermediários do seu processo produtivo, brindes, etc., tudo conforme demonstrativo que apresentou.

Visando a busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência para que o autuado fosse intimado a apresentar as notas fiscais listadas no demonstrativo trazido na defesa. No cumprimento da diligência, a autuante explicou que a maioria das notas fiscais era referente a aquisições sem direito a créditos fiscais e, em seguida, refez a apuração do imposto devido.

Ao ser notificado acerca do resultado da diligência, o autuado disse que estavam equivocadas todas as informações constantes na planilha que embasou a Infração 05. Reiterou argumentos trazidos anteriormente. Repetiu o pedido de nulidade e de improcedência dessa infração.

A questão da nulidade dessa infração já foi apreciada e afastada no exame das preliminares. No mérito, a diligência realizada comprovou que os arquivos magnéticos enviados pela empresa continham equívocos na descrição das mercadorias, sendo que grande parte dos produtos que constavam nas notas fiscais era referente a materiais de uso e consumo, portanto, sem direito a crédito. Foi feita a apuração do imposto, conforme demonstrativo às fls. 376 a 379.

Acato o resultado da diligência, pois os equívocos na descrição dos produtos foram corrigidos e, além disso, ficou comprovado que a grande maioria dos produtos constantes nas notas fiscais - nitrogênio, brinquedos, cartucho de tinta e livro - era atinente a produtos que não dão direito à apropriação de crédito fiscal, conforme passo a me pronunciar.

Quanto ao nitrogênio, tomando por base as informações constantes no “doc. 07” da defesa (fls. 215 a 218), o laudo técnico de fl. 401 e a descrição constante na peça defensiva (fls. 156 e 157), depreendo que esse produto quando empregado na planta industrial ou no laboratório do autuado não possui a natureza de insumo ou de material intermediário, uma vez que é utilizado nas funções de limpeza e de segurança, não se integrando ao produto final como elemento

indispensável ou necessário à sua industrialização. O nitrogênio constitui um material de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo, portanto, vedada a utilização de crédito fiscal e, quando se tratar de aquisições interestaduais, é devida a diferença de alíquota. Assim, foi correto o posicionamento da autuante quando glosou os créditos fiscais quanto a essas aquisições.

Para corroborar esse posicionamento, transcrevo a seguir trecho do voto proferido no Acórdão JJF Nº 0129-04/15, que decidiu pela classificação do nitrogênio como material de uso e consumo:

“O item 3, trata de glosa de crédito relativo às aquisições de Nitrogênio (N2), que, segundo a descrição efetuada pela própria autuada, este produto tem as seguintes aplicações:

- é usado como energia auxiliar para permitir o transporte interno de fluídos entre as várias etapas de produção (vasos, tanques de processo e de carretas);*
- controla e estabiliza a pressão em vasos e colunas, agindo como principal elemento para assegurar a segurança do processo – é essencial para prevenir, por exemplo, explosões;*
- é usado para realização da limpeza dos tanques, vasos, tubulações e demais equipamentos, permitindo que o ciclo produtivo seja reinicializado e evitando a contaminação dos produtos industrializados pela Impugnante.*

Portanto, à luz dos itens acima, pode-se concluir que o Nitrogênio não integra o produto final como elemento indispensável 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 visto que sua utilização não ocorre no momento em que esta sendo concretizada a efetiva produção.”.

No que tange aos cartuchos de tinta, não há dúvida que esse bem não se integra ao produto final fabricado pelo autuado como elemento indispensável ou necessário à sua industrialização. Correto, portanto, o posicionamento da autuante.

Relativamente aos brinquedos, que segundo o autuado foram destinados a brindes, não há comprovação nos autos que esses produtos tenham tido saídas tributadas, de forma que viesse a anular o crédito decorrente da entrada. Correto o posicionamento da autuante.

Ressalto que a manutenção parcial dessa infração não implica inovação do lançamento, pois as notas fiscais mantidas na exigência fiscal já constavam da autuação. Além disso, o erro do autuado na sua EFD não é razão para a decretação de nulidade em seu favor.

Em face ao exposto, a Infração 05 subsiste em parte no valor de R\$ 76.056,51, conforme apurado pela autuante na diligência, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

DATA OCORR	DATA VENC.	B. CÁLCULO	ALÍQ.	MULTA	VALOR
30/11/10	09/12/10	30.865,59	17%	60%	5.247,15
31/12/10	09/01/11	18.042,82	17%	60%	3.067,28
31/01/11	09/02/11	22.472,12	17%	60%	3.820,26
28/02/11	09/03/11	15.604,24	17%	60%	2.652,72
31/03/11	09/04/11	17.771,47	17%	60%	3.021,15
30/04/11	09/05/11	44.444,12	17%	60%	7.555,50
31/05/11	09/06/11	13.220,18	17%	60%	2.247,43
30/06/11	09/07/11	0,00	17%	60%	0,00
31/07/11	09/08/11	26.918,82	17%	60%	4.576,20
31/08/11	09/09/11	27.342,29	17%	60%	4.648,19
30/09/11	09/10/11	18.725,18	17%	60%	3.183,28
31/10/11	09/11/11	46.885,12	17%	60%	7.970,47
30/11/11	09/12/11	5.552,18	17%	60%	943,87
31/12/11	09/01/12	159.547,12	17%	60%	27.123,01

Valor devido na Infração 05	76.056,51
-----------------------------	-----------

Na Infração 06, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de nitrogênio, produto considerado como sendo de uso e consumo.

O autuado alega, em síntese, que o nitrogênio é um insumo/material intermediário de seu processo produtivo e, portanto, tem direito a crédito. Descreve a utilização desse produto no seu processo produtivo, bem como apresenta laudo técnico emitido por seus engenheiros.

Tomando por base as informações constantes no “doc. 07” da defesa (fls. 215 a 218), o laudo técnico de fl. 401 e a descrição constante na peça defensiva (fls. 156 e 157), o nitrogênio utilizado pelo autuado não possui a natureza de insumo ou de material intermediário, pois é utilizado nas funções de limpeza e de segurança, não se integrando ao produto final como elemento indispensável ou necessário à sua industrialização. O nitrogênio constitui um material de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo, portanto, vedada a utilização de crédito fiscal. Assim, foi correto o procedimento adotado pelo autuante ao lançar o imposto cobrado na infração em tela, conforme já demonstrado na infração anterior. Desse modo, a Infração 06 é subsistente.

As Infrações 07 e 09 versam sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e falta de pagamento de diferença de alíquota relativamente a aquisições de ácido clorídrico.

O autuado alega que esse produto constitui insumo/material intermediário e integra o seu processo produtivo. Apresenta laudo técnico e descreve a aplicação desse produto.

Tomando por base a descrição feita na defesa sobre a utilização do ácido clorídrico, bem como as informações constantes no laudo técnico apresentado pelo impugnante, depreendo que o produto em questão não se classifica como insumo ou de material intermediário, uma vez que não se integra ao produto final como elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, sendo utilizado no tratamento de resíduos do seu processo industrial. Assim, o ácido clorídrico é classificado como material de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo, portanto, vedada a utilização de crédito fiscal e, nas aquisições interestaduais, é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

No que tange à consulta citada na defesa (Parecer nº 16868/2010), inicialmente há que se observar que a referida consulta trata de contribuinte diverso e, portanto, não vincula o defendant. Além disso, está claro no referido Parecer que o produto que foi objeto da consulta participava do processo produtivo do consultante na condição de insumo ou de produto intermediário, o que não ocorre no caso do autuado. Dessa forma, não há como se aplicar o posicionamento contido no Parecer nº 16868/2010 à situação em análise.

Para corroborar esse entendimento, transcrevo a seguir trecho do voto proferido no Acórdão JJF Nº 0142-02/14, referente a Auto de Infração lavrado contra o próprio autuado:

“No mérito, no que tange às infrações 9, 10, 11 e 12, as quais decorrem respectivamente da utilização indevida de crédito fiscal de ácido clorídrico (HCl), nitrogênio [...], além da subsequente exigência do ICMS da diferença de alíquotas [...], o próprio defendant traz aos autos a aplicação de tais produtos, sendo:

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

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

[...]

É necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em

função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

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

Assim, tais produtos se classificam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, sendo devida a glosa do crédito fiscal e a exigência do diferencial de alíquota, visto que nesta condição não é permitida a utilização do crédito fiscal, consoante art. 33, I, da LC 87/96 que prevê o direito de crédito das mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2020. Portanto, subsistem as exigências relativas às infrações 9 a 12 do Auto de Infração.”.

O autuado afirma que não foi afrontado o disposto nos artigo 93, V, “b”, e 124, do RICMS-BA. Contudo, esse argumento defensivo não merece prosperar, pois os produtos em questão, conforme demonstrado acima, não se classificam como insumos ou como materiais intermediários.

Alega o defendant que não há previsão legal para a exigência de diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de insumos e de produtos intermediários. Contudo, esse argumento não se mostra capaz de elidir as infrações em comento, pois, considerando o processo produtivo do autuado, o ácido clorídrico não se classifica como insumo ou como produto intermediário, mas, sim, como material de uso e consumo do próprio estabelecimento, sendo devido ICMS correspondente à diferença de alíquotas, nos termos do art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96.

Em face ao acima exposto, as Infrações 07 e 09 são procedentes.

Ressalto que, em relação às infrações que cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, a tese defensiva de que houve afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade não merece prosperar, uma vez que se trata de expressa disposição legal, não cabendo a este colegiado apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Ainda quanto às infrações decorrentes de utilização indevida de crédito fiscal, saliento que o pedido de refazimento de conta corrente fiscal não se sustenta, pois a auditoria atinente a crédito indevido não se confunde com o roteiro de auditoria em conta corrente fiscal. Contudo, caso esteja o defendant se referindo à exigência concomitante de imposto e multa nas referidas infrações, não há como se aplicar à situação em análise apenas a imposição de multa, pois o saldo credor existente ao final de um determinado período de apuração do imposto é transportado para os períodos subsequentes e, no caso em tela, apesar de o autuado apresentar saldo credor de setembro de 2010 a maio de 2013, o saldo do mês de junho de 2013 é devedor, conforme se pode observar nas DMAs informadas pelo defendant à SEFAZ-BA. Dessa forma, a utilização indevida de crédito fiscal causou descumprimento de obrigação principal em meses subsequentes e, portanto, nas infrações descritas no lançamento de ofício em análise foi correta a exigência do imposto acrescido da multa prevista.

No que tange ao alegado caráter de confisco das multas indicadas na autuação, ressalto que as penalidades aplicadas são as previstas na Lei nº 7.014/96 para as irregularidades que foram apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme prevê o art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB). Assim, ultrapassou as alegações defensivas atinentes ao suposto caráter de confisco das multas indicadas na autuação, bem como afastou a tese de que as referidas penalidades afrontariam os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

Por decorrerem de descumprimento de obrigação tributária principal, as multas indicadas no Auto de Infração não podem ser dispensadas ou reduzidas como pleiteia o autuado, pois a apreciação de tal matéria ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

No que tange à solicitação defensiva para que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas em nome do advogado que subscreve a defesa, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99).

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 369.546,75, conforme a tabela abaixo:

Infrações	A. Infração	Julgamento	Devido
1	24.941,28	Procedente	24.941,28
2	2.758,18	Procedente	2.758,18
3	62.140,74	Proc. Parte	37.782,11
4	271.502,44	Proc. Parte	190.319,94
5	104.404,85	Proc. Parte	76.056,51
6	15.994,80	Procedente	15.994,80
7	18.114,57	Procedente	18.114,57
8	12.976,54	Nula	0,00
9	3.579,36	Procedente	3.579,36
TOTAL	516.412,76	--	369.546,75

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 148714.0066/15-9, lavrado contra BASF S/A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$369.546,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2018.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MAECELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR