

A. I. Nº - 279464.0005/18-0
AUTUADO - BRASKEM S. A.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/02/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0007-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DO ATIVO PERMANENTE. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo ao material destinado à reposição e manutenção de equipamentos (uso e consumo), sendo apenas admissível a utilização de crédito fiscal atinente aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, bem como, de forma parcelada, dos bens do ativo imobilizado que não se confundem com aqueles autuados. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e à posterior compensação do imposto na conta corrente. **Infração mantida. b) MATERIAL DESTINADO A USO E CONSUMO.** Ajustes realizados, tendo em vista a inclusão no levantamento de materiais tidos como intermediários (GLP, Monóxido de Carbono e parte do Nitrogênio), reduz o valor lançado. **Infração parcialmente procedente. c) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS.** **Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas a consumo do estabelecimento. Restou comprovado nos autos que o levantamento fiscal incluiu apenas mercadorias devidamente caracterizadas como de uso e consumo do estabelecimento. **Infração mantida. 3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. PRESUNÇÃO DE DESTINAÇÃO AO MERCADO INTERNO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Diante da apresentação de provas da exportação realizada, as razões defensivas foram acolhidas na sua totalidade, comprovando as exportações. **Infração elidida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS TRIBUTADAS. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO.** **Infrações reconhecidas. Negado o pedido de realização de novas diligências. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de setembro de 2018 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 2.122.677,59, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no montante de R\$ 179.393,17, multa de 60%, para fatos arrolados nos meses de janeiro a dezembro de 2017. Consta a seguinte informação do autuante: *“Conforme demonstrado nas planilhas dos ANEXOS A-1: Resumo do débito, ANEXO A-2: Composição dos saldos mensais glosados, ANEXO A-3: Lista de Notas Fiscais e Itens, ANEXO A-4: Movimentação dos Itens – em anexo e disponibilizadas por meio magnético ao contribuinte, onde fica demonstrado que o contribuinte escriturou no CIAP materiais de uso e consumo usados na reposição de itens de desgaste natural da planta e/ou atividades de manutenção de equipamentos de sua Unidade Industrial”*.

Infração 02. **01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2017, no valor de R\$ 1.183.393,17, proposta multa de 60%. Se encontra indicado que *“Conforme demonstrado nas planilhas dos ANEXOS-B, B-1 e B-2 onde encontram-se os demonstrativos com a relação das Notas Fiscais de produtos destinados ao USO E CONSUMO do estabelecimento, Resumo do Débito e Resumo por Item respectivamente”*.

Infração 03. **01.02.40.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no total de R\$ 151,95, multa de 60%, para fato verificado no mês de novembro de 2017. A apuração do débito se deu *“Conforme demonstrado nas planilhas dos Anexos C – DEMONSTRATIVO Analítico e ANEXOS C1 - Resumo do Débito respectivamente”*, de acordo com a indicação do autuante.

Infração 04. **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 1.665,53, nas ocorrências dos meses de janeiro a maio, julho e agosto, outubro a dezembro de 2017. Consta a informação do autuante de que *“conforme demonstrado nas planilhas do ANEXO-B e B-3 onde encontram-se os demonstrativos com a relação das Notas Fiscais de produtos destinados ao USO E CONSUMO do estabelecimento e das diferenças de Alíquotas a recolher referente as Notas Fiscais objeto da infração 01.02.02 oriundas de outros estados da federação e o resumo de débito respectivamente”*.

Infração 05. **13.02.02.** Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, de acordo com *“as planilhas dos ANEXOS D – Resumo do Débito e ANEXO D1 – Lista de Notas Fiscais”*, montando em R\$ 65.987,65, para ocorrências nos meses de janeiro, julho e novembro de 2016.

Infração 06. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, de acordo com demonstração das planilhas do anexo E: *“Multa – Nota Fiscal de Entrada Tributada não Lançada”*, demonstrativo analítico e anexo E1: resumo do débito, no valor de R\$ 17.354, 87, para fatos constatados nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2017.

Infração 07. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrado na planilha anexo F: *“Multa – Nota Fiscal de Entrada não Tributada não Lançada”*, demonstrativo analítico e anexo F1: resumo do débito, no montante de R\$ 15.540,79, constatada no período de janeiro a dezembro de 2017, correspondente a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 266 a 312, onde, após breve resumo da autuação, no qual, informa que após analisar detidamente cada uma

das infrações capituladas pela fiscalização, imbuída da boa-fé que lhe é peculiar, reconhece a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange ao item 03, pelo que providenciará em breve a juntada do respectivo comprovante de recolhimento.

Em relação à infração 01, esclarece que adquire diversos bens destinados à manutenção de equipamentos do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado, apropriando-se dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Aduz que, entretanto, através do item em referência, se pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos bens acima mencionados, sob a alegação de que estes não estão vinculados ao seu processo produtivo, consoante descrição contida na mesma.

Observa, analisando os Anexos A-1, A-2, A-3 e A-4 do Auto de Infração, que este item da autuação se originou da equivocada premissa adotada pela fiscalização de que os bens adquiridos, embora fazendo parte do seu ativo imobilizado, não estariam vinculados ao seu processo produtivo, o que afastaria, de pronto, o direito ao creditamento em apreço.

Aponta que para alcançar tal entendimento, o preposto fiscal perquiriu, nos registros contábeis e fiscais, todas as aquisições de partes e peças que supostamente não estariam alocadas em projetos específicos de ampliação e modernização do seu parque fabril, identificando, por meio do CIAP, os créditos relacionados a operações de paradas para manutenção periódica e de operações de substituição/instalação de peças sobressalentes, os quais, a seu ver, não poderiam gerar direito a crédito por se alhearem às atividades-fim do estabelecimento.

Afirma que foi efetuada glosa dos créditos apropriados, relacionados às aquisições de bens vinculados aos projetos indicados na tabela que apensa, todavia não assiste razão qualquer ao Fisco, posto que os bens, listados nos aludidos Anexos, constituem-se em partes e peças empregadas em substituição a outras, durante operações de inspeção e manutenção rotineiras, realizadas periodicamente na sua planta fabril, e que se afiguram essenciais para garantir a regularidade e a continuidade das atividades de fabricação de seus produtos finais, preservando assim a vida útil e a integridade das máquinas e equipamentos que guarnecem sua unidade fabril, pelo que geram direito ao crédito do ICMS.

Garante ter por esta razão, registrado no seu ativo imobilizado, em estrita observância às normas técnicas de contabilidade, tendo em vista que tais produtos reúnem, inequivocamente, os requisitos para esse fim, revestindo-se efetivamente das características de bens desta natureza, conforme restará evidenciado a seguir.

Invocando o artigo 179 da Lei 6.404/76 (transcrito), ao dispor sobre a classificação das contas do balanço patrimonial, definir os bens do ativo imobilizado e buscando definir de forma mais específica o que seja um bem do ativo imobilizado, o Manual de Contabilidade Tributária, ao comentar o posicionamento do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON a este respeito, igualmente esclarece a questão, na forma reproduzida, bem como o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, por sua vez, através do Pronunciamento Técnico CPC 27, define “ativo imobilizado” como o item tangível que é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos e se espera utilizar por mais de um período.

Aplicando o conceito reportado na referida norma contábil à espécie, frisa não haver dúvida de que os referidos bens, por terem vida útil superior a um ano, e serem mantidos para uso nas atividades produtivas desenvolvidas, devem ser classificados no ativo imobilizado, e, com efeito, o só fato de esses bens serem empregados em atividades de manutenção periódicas não os distanciam das atividades-fim desempenhadas pela empresa, já que, do contrário, são estes itens que permitem que seu parque fabril prossiga em pleno e regular funcionamento, fabricando os produtos afinal comercializados.

Analisa o item 14 do já mencionado Pronunciamento Técnico CPC 27, o qual estabelece que *“quando cada inspeção importante for efetuada, o seu custo é reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como uma substituição”*, e neste contexto, de acordo com as regras contábeis que disciplinam a contabilização dos gastos com manutenções periódicas, a entidade deve registrar os respectivos gastos juntamente ao próprio item que sofre a aludida inspeção/parada para manutenção, devendo contabilizá-los segundo a mesma classe contábil adotada para os bens do ativo, alvo destas.

Portanto, à luz do quanto prescreve tal item acima mencionado, o valor dos gastos efetuados durante as paradas para manutenção, incorridos em bens e serviços aplicados sobre as máquinas e equipamentos inspecionados, devem ser classificados contabilmente na mesma classe do ativo imobilizado que sofreu a parada, vez que estes devem ser “reconhecidos” no valor contábil do item, e da mesma forma, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 27, *a entidade avalia (...) todos os seus custos de ativos imobilizados no momento em que eles são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar manutenção ao mesmo.*

Reforça que o quanto acima reproduzido não se trata de uma mera orientação, mas sim de regramento contábil mandatório, concernente às melhores práticas contábeis e aliado ao regramento internacional e por esta razão, todos os gastos com *“realização regular de inspeções importantes”*, devem assim seguir a contabilização estabelecida no Item 14 do CPC 27, a qual foi fielmente observada pela Impugnante quando do registro contábil dos diversos bens adquiridos para aplicação nos serviços executados durante as paradas.

Partindo dos conceitos acima definidos, pontua não remanescerem dúvidas de que os procedimentos adotados no que tange ao registro contábil dos bens utilizados nas paradas para manutenção, como bens do ativo imobilizado, estão absolutamente corretos, eis que pautados nas melhores práticas contábeis.

Registra pela sua importância que, conforme informado no curso do procedimento fiscal e convalidado pela própria fiscalização, os gastos incorridos nos Projetos de Parada têm por objeto a realização de inspeção e manutenção de máquinas e equipamentos integrantes do seu parque fabril, usadas nas atividades de produção, conforme comprovam as AUTORIZAÇÕES PARA EXECUÇÃO DOS EMPREENDIMENTOS – APE’S (doc. 03) referentes aos Projetos PA-BA07-00020-4, PA-BA07-00030-04, PA-BA07-00040-04 e PA-BA07-00026-04, ora anexadas.

Noutras palavras, anota que os bens reportados nos anexos ao Auto de Infração são aplicados/ utilizados durante as paradas para manutenção diretamente sobre as máquinas e equipamentos que compõem o seu ativo imobilizado, sendo inequivocamente empregados na produção das mercadorias enfim comercializadas.

Fala evidente, pois, toda a adequação do seu procedimento adotado em relação às normas técnicas de contabilidade, no que se refere à contabilização dos gastos com a aquisições dos bens controvertidos como ativo imobilizado, cumpre demonstrar a essa nobre Junta de Julgamento que os bens objeto da autuação estão efetivamente vinculados à atividade do estabelecimento, sendo certa a total legitimidade do direito ao creditamento do ICMS anteriormente pago, e nesse cenário, pede vênica para trazer ora a lume a matriz normativa do seu lícito direito ao crédito glosado pela fiscalização.

Rememora que a Constituição Federal de 1988, ao dispor sobre o princípio da não-cumulatividade como traço característico do ICMS, no bojo do seu artigo 155, § 2º, I, conferiu ao contribuinte o direito de compensar o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores, pela mesma ou por outra unidade federativa, independentemente da destinação, uso ou qualificação da mercadoria.

Assim, exceto nos casos em que as operações são isentas ou não tributadas, é assegurado o creditamento, inclusive, do imposto incidente sobre as aquisições de bens ou mercadorias destinados ao ativo imobilizado do contribuinte, sendo que, posteriormente ao advento da Constituição Federal de 1988, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, a qual expressamente consignou, no seu artigo 20, (transcrito), o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, desde que relacionados às atividades fins do estabelecimento:

Na esfera estadual, aduz ter o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS, instituído pelo Decreto nº 13.780/2012, buscando os conceitos contidos na legislação federal para caracterização de bem do ativo imobilizado, convalida o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, o que é feito nos seus artigos 309 e 310, reproduzidos.

Igualmente pontua que o antigo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS, instituído pelo Decreto nº 6.284/97, aplicável, portanto, às aquisições elencadas pela Fiscalização e realizadas até meados de 2012, caracterizava o bem do ativo imobilizado, na forma dos artigos 93, inciso V, alínea “a” e 97, inciso IV, alínea “c”.

Debruçando sobre o manancial normativo infraconstitucional trazido à apreciação, conclui inequivocamente ter direito ao aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, salvo se esses bens forem empregados em atividades alheias ao objeto social do estabelecimento, invocando a doutrina, representada pelo ensinamento de Rogério Pires da Silva e Aroldo Gomes de Matos copiados em trecho.

Portanto, diz serem alheios às atividades do estabelecimento os bens ou mercadorias utilizadas em atividades meramente administrativas ou comerciais, conquanto não são empregados direta ou indiretamente nas atividades produtivas, tais como são os papéis para escritório, copos plásticos, canetas etc., e definido o conceito de mercadoria alheia à atividade do estabelecimento, não há dúvida de que os bens objeto da autuação, elencados nos respectivos Anexos, registrados em seu ativo imobilizado, ao seguir fielmente as normas técnicas de contabilidade, estão vinculados às atividades fins do seu estabelecimento, de modo que sua aquisição enseja o creditamento do ICMS anteriormente pago.

Alega que, conforme fartamente pontuado neste item, os produtos listados pela fiscalização nos Anexos A-1, A-2, A-3 e A-4 do Auto de Infração foram adquiridos para operações rotineiras de manutenção do maquinário de seu parque fabril, essenciais para garantir a integridade e funcionalidade das máquinas e equipamentos que o compõem e, conseqüentemente, a produção dos produtos de acordo com as especificações desejadas, e se tratam, portanto, de bens destinados à garantia da funcionalidade e extensão da vida útil dos demais bens do parque fabril, os quais estão devidamente registrados no ativo imobilizado e inequivocamente afetados à produção industrial, motivo pelo qual evidente a vinculação dos bens adquiridos com a sua atividade produtiva.

Entende claro e evidente, portanto, que os bens adquiridos e empregados na execução dos projetos acima comentados, foram todos utilizados na manutenção do seu parque industrial, razão pela qual outra não pode ser a conclusão senão a de que os bens relativos ao projeto em questão estão, de fato, diretamente vinculados à sua atividade industrial, e neste espeque, resta cristalino o direito ao crédito fiscal de ICMS decorrente das aquisições de bens do ativo imobilizado relacionados aos projetos aqui mencionados.

Requer, com vistas a comprovar tudo o quanto aqui defendido, a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de avaliar as aquisições dos bens em tela, atestando sua funcionalidade, com o que será enfim confirmada a total improcedência deste item do Auto de Infração.

A seguir, aponta que tendo em vista a íntima relação estabelecida entre as exações consubstanciadas nos itens 02 e 04 do Auto de Infração, se reserva o direito de combatê-los

simultaneamente, defendendo o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Mais uma vez reitera se dedicar à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos de segunda geração, destacando-se, entre os seus produtos finais, o Polietileno de Alta Densidade (PEAD) e o Polietileno Linear de Baixa Densidade (PEBDL), os quais, para serem produzidos dependem da dosagem contínua e controlada de determinados insumos, a exemplo de etileno, hidrogênio, 1-butenos, n-hexano, catalisadores e cocatalisadores, cuja vazão nos reatores é controlada automaticamente por bombas com válvulas pneumáticas.

Para o regular exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, tais como Ácido Sulfúrico, Água Desmineralizada, Biocidas, Monóxido e Dióxido de Carbono, Biodispersantes Orgânicos, Dispersantes Inorgânicos, Gás Freon, GLP, Hidrogênio, Inibidores de Corrosão, Monoetilenoglicol, Nitrogênio e Saco Plástico, dentre muitos outros, todos consumidos no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento, os quais se afiguram indispensáveis à consecução deste; razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Discorda do fato de que, através dos itens 02 e 04 do Auto de Infração ora combatido, o Fisco Estadual pretender impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos acima mencionados, dentre outros, e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, sob a alegação de que estes se tratariam de bens de uso e consumo do estabelecimento.

Não concorda com as conclusões a que chegou o autuante, tendo em vista que os procedimentos adotados, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria, consoante restará demonstrado.

Detendo-se à infração 02, fala ser a conclusão do Fisco infundada, pelo que passará a demonstrar os fundamentos legais que lhe asseguram o direito à utilização dos créditos fiscais sobre as aquisições dos produtos cujos créditos foram glosados, em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, esculpido no artigo 155, § 2º da CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria.

Consoante o disposto no referido dispositivo constitucional, alega ter restado outorgado aos contribuintes o direito de compensarem o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria com o montante cobrado nas etapas anteriores, e na esteira do que estabeleceu a Constituição Federal, a Lei Complementar 87/1996 regulamentou o princípio constitucional da não cumulatividade, tendo autorizado o creditamento do imposto anteriormente cobrado nas operações de que tenha resultado entrada, real ou simbólica, de mercadoria, desde que não seja utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento, consoante estipulam seus artigos 20 e 21; pressuposto fielmente reproduzido pelo artigo 30 da Lei Estadual 7.014/1996 sendo que o RICMS/97 já garantia o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de matéria-prima e de produtos intermediários, conforme se pode inferir dos artigos 93 e 97 (transcritos).

Analisando os dispositivos acima, firma consistir a condição para que o contribuinte possa, sob a égide do referido Decreto, utilizar-se do crédito fiscal relativo às mercadorias adquiridas na vinculação destas à atividade industrial e que fossem consumidas no processo fabril, ou que integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua fabricação.

Diz que seguindo esta mesma trilha, o RICMS/12 autorizou, em seu artigo 309, o creditamento fiscal sempre que mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem sejam empregados em processo de industrialização, e desde que não sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento; ratificando exatamente o que já dispunham a Lei Complementar n.º 87/96 e a Lei Estadual 7.014/96.

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

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

Traz, no sentido de elucidar a discussão, os escólios do então Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo sobre o tema, extraído do Acórdão CJF 0238-11/15, o qual garante ser o entendimento externado o mesmo consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), e, 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.

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

Pontua que o aludido Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do referido Instituto, a partir de visitas às suas unidades fabris, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes, ressaltando ser o IPT um instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência e Tecnologia do Estado de São Paulo, e conta com uma equipe de pesquisadores e técnicos altamente qualificados, capazes de elucidar, com objetividade e rigor técnico, quais são as aplicações dos mais variados bens nos processos produtivos desenvolvidos.

Passa então, a tratar de forma individualizada cada bem utilizado como insumo cujos créditos foram glosados, tal como empregados no processo fabril desenvolvido no estabelecimento autuado, a fim de tornar mais didática a exposição:

NITROGÊNIO: A Fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado pela Secretaria da Fazenda e, em especial, por este Conselho de Fazenda, entendeu por bem glosar todo o crédito fiscal decorrente das aquisições de nitrogênio efetuadas entre janeiro e dezembro de 2017, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do estabelecimento da autuada, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto, entretanto, garante não pode subsistir o entendimento do preposto fiscal, visto que os procedimentos adotados, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria.

Fundamenta sua convicção no entendimento de que o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo as funções por este exercidas indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril, admitindo que, de fato, o nitrogênio classificado pela Fiscalização, no Auto de Infração, como material de uso e consumo, não foi destinado ao consumo do estabelecimento, mas sim inteiramente empregado em seu processo produtivo, nele exercendo funções essenciais, conforme será a seguir demonstrado, a par das informações contidas no anexo Parecer Técnico 20.677-301.

Diz ser cediço que as matérias primas utilizadas na produção do polietileno são produtos altamente inflamáveis e pirofóricos em contato com o oxigênio atmosférico, e deste modo, ao

longo do processo produtivo, o nitrogênio, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados, agindo, assim, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (tanques, vasos, sistemas de flare), evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos (vide p. 185 do Parecer Técnico elaborado pelo IPT).

Invoca que embora não integre o produto final, o nitrogênio entra em contato direto com este, e ao criar uma “*manta de proteção*” evita a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção, pelo que seu uso está associado à mitigação do risco de incêndios e explosões, que destruiriam o seu parque fabril, e além disso, uma outra aplicação de relevada importância consiste na alimentação dos Sistemas de Reação e de Purga (p. 144 do Parecer Técnico), pois, com efeito, na fase de Reação (Polimerização), o nitrogênio atua como um diluente, controlando a concentração dos reagentes e, consequentemente, a velocidade das reações, sendo aquelas advindas da adição do nitrogênio como reagente gasoso, na fase de Reação, imprescindíveis para produção do polietileno, sendo esta a análise havida por determinante para a definição deste como insumo do processo produtivo da Impugnante.

Aponta, ainda ser o nitrogênio utilizado durante a etapa de Aditivação (Mastermix), conforme se infere da página 150 do Parecer, atuando também como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte, inclusive no transporte dos *pellets* até os silos de estocagem e para a mistura dos *pellets* para a formulação e ajuste das características desejadas (*blend*).

É ainda utilizado na secagem e na remoção do solvente (n-hexano) do polietileno em produção, atuando como gás de arraste, etapa na qual a presença do ar teria resultados de elevado risco (p. 185 do Parecer IPT), e utilizado nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para a obtenção dos produtos de acordo com as especificações de produção e na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão.

Quantifica que o nitrogênio empregado nas funções acima destacadas corresponde a cerca de 96,6% do total adquirido pelo estabelecimento, sendo esta a fração utilizada para os fins acima narrados, conforme atesta o laudo técnico anexo, preparado pelos engenheiros alocados na planta fabril (doc. 05), ao passo que a outra parte do Nitrogênio adquirido, correspondente ao percentual de 3,4% do total utilizado na 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 ora anexado (doc. 04), cujo trecho destaca.

Verifica, portanto, utilizar a fração de 3,4% do total do nitrogênio adquirido 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, é dizer: com a “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque, conforme acima demonstrado, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar, ou outros produtos como o etileno, altamente reativo, inflamável e explosivo.

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

Aparenta surpresa com a atitude do preposto fiscal autuante em glosar a totalidade do crédito apropriado em decorrência das aquisições de nitrogênio, tendo em vista que a própria fiscalização da SEFAZ/BA há tempos vem admitindo o crédito em relação a 98% do valor referente às aquisições deste produto, glosando, portanto, somente 2% deste montante, relativa à parcela do nitrogênio que é utilizada em purgas e limpezas de vasos e tubos, sendo o que se infere, pois, do item 01 do recente Auto de Infração 297515.3001/16-0 e respectivo anexo, bem como do item 06 do Auto de Infração 271330.0002/10-3 e respectivo anexo, cujos demonstrativos ora colaciona (docs. 06 e 07, respectivamente).

Assegura ser esse entendimento repetidamente externado por esse Conselho, trazendo como exemplo decisão da 2ª CJF, na esteira do voto do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, nos autos do PAF 281082.0026/13-0, envolvendo o mesmo estabelecimento autuado, no Acórdão CJF 0368-12/14, cujo trecho do voto destaca, não havendo que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição do nitrogênio efetuada, e subsidiariamente, considerando que a própria SEFAZ já admite o crédito de ICMS em relação ao valor de 96,6% do nitrogênio adquirido, impõe-se, minimamente, o ajuste do levantamento fiscal neste particular, tendo em vista que o mesmo, tal como se encontra atualmente, não representa o hodierno entendimento dessa Secretaria de Fazenda.

MONOETILENOGLICOL (MEG) E GÁS FREON 22: Na esteira do que dispõe o Parecer Técnico em anexo (doc. 04), elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT, destaca que o Monoetilenoglicol (MEG) e o Gás Freon (FREON 22 Compressor 50/56 Kg) são empregados na Etapa de Recuperação de Gases (Vent Recovery System – VRS), agindo como fluidos refrigerantes, colacionando trecho do mencionado Parecer.

Nota que a utilização do MEG e do Freon aqui tratada decorre da real necessidade de controlar a temperatura do processo fabril, sob pena de, na hipótese de não se alcançar um nível térmico de energia adequado, também não obter-se-ia a reação necessária ou esta ocorreria de maneira diversa da almejada, sendo necessário o controle da temperatura através da transferência ou remoção de energia das correntes envolvidas na produção, para que se garanta a especificação do produto final, pois caso não se atinja um estado energético em nível adequado, a reação não ocorre ou ocorre de maneira lenta, inviabilizando a produção e/ou obtenção dos produtos desejados, impactando de forma intensa na seletividade do processo.

Diz ser o estado energético apropriado o responsável pela transformação química ou física pretendida, incumbindo-se ainda pela seletividade reacional, ao conduzir a reação para o produto desejado, com o maior nível de produção deste, sendo que, em determinados momentos, se faz necessário o aumento da temperatura reacional mediante a transferência de energia, efetuada, por exemplo, por meio da queima de vapor ou de outro combustível. Por outro lado, se faz necessário, em dadas situações, a remoção de energia, objetivando a diminuição da temperatura reacional, o que é feito, dentre outros meios, através da utilização de fluidos refrigerantes.

Da mesma maneira, tratando-se de fluidos refrigerantes empregado no processo produtivo quando necessária se faz a remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica, inevitável é o consumo integral deste e imprescindível a sua reposição, sendo, ao seu ver, inexorável o reconhecimento do direito ao crédito fiscal na aquisição do produto supra mencionado, vez que o mesmo é de aplicação íntima ao processo fabril, sendo neste consumido, de forma a não evidenciar legalidade na glosa do respectivo crédito.

MONÓXIDO DE CARBONO (CO): Sendo um insumo utilizado no sistema de *kill* com o objetivo de controlar as reações do processo, se apresenta como inibidor de reação consumido integralmente no reator de polimerização, sendo injetado no sistema *kill* para desativação de catalisador e parada de reação de forma segura, sem descarte do leito. Age, assim, para neutralizar a reação de forma controlada, tendo em vista que as correntes do processo produtivo passam por inúmeras reações químicas passíveis de descontrole.

Mais uma vez, invoca e traz trecho do Parecer técnico do IPT a respeito, registrando que, pela sua importância, em relação ao produto em análise, a 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho também já reconheceu a natureza de produto intermediário deste insumo, e, como tal, o direito ao respectivo crédito fiscal, conforme se infere do voto do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, reproduzido, sendo nítido, portanto, o direito ao crédito fiscal respectivo.

HIDROGÊNIO CROMATOGRÁFIA: A respeito de tal produto, aponta que, na forma das descrições do referido Parecer Técnico (doc. 04), na Etapa de Reação (polimerização), para a produção do Polietileno de Alta Densidade (PEAD) e do Polietileno Linear de Baixa Densidade (PEBDL), o material anteriormente purificado no decorrer da Etapa de Purificação de Monômeros é alimentado em reatores de alta pressão, e ainda nesta etapa, é promovida a quebra das moléculas de peróxidos, gerando radicais livres que irão promover a quebra das ligações π dos monômeros e comonômeros, iniciando uma reação em cadeia, a qual irá formar cadeias longas a partir dos monômeros e comonômeros, denominadas polímeros.

Com intuito de exercer o controle *on line* da reação e, conseqüentemente, da qualidade dos produtos gerados, diz serem utilizados dados fornecidos por cromatógrafos (instrumentos analíticos), os quais atuam em operação contínua, e, nesta senda, os cromatógrafos apenas podem funcionar se houver um fluido de arraste, que permita a avaliação das correntes, que, neste caso, é o hidrogênio. É o que se infere de trecho do Parecer Técnico lavrado pelo IPT (p. 146), que copia.

Assevera serem os denominados cromatógrafos essenciais para aferir se as condições operacionais estão de acordo com o padrão, avaliação essa necessária para que possa produzir resinas dentro das especificações técnicas almejadas, e decerto que, por imposição legal, o controle de qualidade dos produtos em fase de industrialização se encarta dentre as diversas etapas que compõem o processo produtivo.

Especifica que no processo petroquímico, por envolver etapas onde são realizadas reações com substâncias tóxicas, e muitas vezes letais, o controle de qualidade dos produtos não pode ser concebido de forma tão singela como pretende a fiscalização, sendo imprescindível que haja um controle dos insumos, das reações químicas e dos produtos que delas se originem, para que não ocorram consequências mais graves, inclusive para o meio-ambiente.

Fala inexistirem dúvidas que caso venha a ser constatado que um produto não atende às especificações legais, podendo inclusive pôr em risco quem o utilize, o mesmo não poderá ser comercializado, devendo retornar ao estabelecimento industrial. Desta forma, o controle realizado em laboratório é etapa essencial do processo produtivo, não havendo como imaginar, na atualidade, um processo industrial que se abstenha de realizar o controle de qualidade dos seus insumos e produtos.

Reconhece que o hidrogênio utilizado nos citados equipamentos não integra o produto final, todavia, não se pode ignorar que tal controle é essencial ao processo produtivo, motivo pelo qual se torna imperioso o reconhecimento do direito ao crédito nas suas aquisições.

Menciona o fato de, após diversas consultas de contribuintes, no ano de 2001, o Estado de São Paulo sepultou, na esfera de sua competência, a questão ora controvertida, através da Decisão Normativa CAT nº 01, cujo trecho transcreve, vendo como imperioso, portanto, o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às aquisições do hidrogênio cromatografia.

HIDROGÊNIO GASOSO: Esclarece que na Unidade PE-1, as principais matérias primas, dentre elas, o hidrogênio, são purificadas antes de serem submetidas aos reatores químicos. Essa etapa constitui uma operação chave da sua atividade, pois os contaminantes “envenenam” os catalisadores em grave prejuízo ao rendimento do processo produtivo, sendo que, na purificação, os gases hidrogênio e nitrogênio passam por torres com leito de platina para a remoção do oxigênio, e, em seguida, por torres desidratadoras para remoção da umidade, conforme o Parecer Técnico lavrado pelo IPT (p. 142).

Ao serem removidas as impurezas, o hidrogênio gasoso é comprimido e alimentado aos reatores, tendo como função primordial o *“controle do grau de crescimento das cadeias poliméricas através do mecanismo de transferência de cadeia e, conseqüentemente, controlar propriedades do produto final como, por exemplo, o índice de fluidez”* na produção do polietileno.

Referido produto atua como autêntica matéria prima, em contato direto com os produtos em fabricação, e nesse contexto, inegável o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às aquisições do hidrogênio gasoso, assevera.

GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP): Em relação a tal produto, rememora que em determinadas etapas do processo produtivo, se faz necessário o aumento da temperatura reacional através a transferência de energia ao processo, efetuada mediante a produção de vapor, fornecendo assim, o calor necessário para que ocorram as reações físico-químicas desejadas e, conseqüentemente, o produto atinja suas especificações técnicas, sendo o vapor utilizado para transferência de energia ao processo produtivo obtido através da queima de combustíveis em fornalhas, dentre os quais, destaca-se o GLP (Gás Liquefeito de Petróleo), donde conclui, portanto, ser o mesmo indispensável para a viabilidade do processo fabril, sendo ponto capital para a continuidade de suas atividades.

Tem como demonstrado que a afetação do GLP no processo produtivo dá sua função de produto intermediário, diante da sua indispensabilidade, caracterizada, inclusive, pelo fornecimento da energia necessária à geração do vapor, essencial para a manutenção do processo produtivo, e pelo consumo imediato e renovação constante no processo industrial.

DIÓXIDO DE CARBONO (CO₂): Da mesma forma que narrado em relação ao Monóxido de Carbono (CO), o Dióxido de Carbono (CO₂) diz ser também um insumo utilizado para desativação de catalisador, na etapa denominada Passivação, realizada sempre que há a troca do sistema catalítico de catalisador Ziegler Natta para catalisador metalocênico, e, pela sua importância, que a não utilização deste insumo gera resíduos catalíticos que comprometem a performance do processo, sendo que como o Dióxido de Carbono empregado para estes procedimentos, após o uso, encontra-se contaminado, o mesmo é descartado, não comportando recuperação, sendo inconteste, portanto, a seu ver, o direito ao crédito fiscal respectivo.

ÁGUA DESMINERALIZADA, que vem a ser, no processo produtivo do polietileno, utilizada em duas áreas diferentes (pp. 152/153 do Parecer Técnico do IPT), aduz, sendo na primeira delas, no sistema de água gelada da planta fabril, no qual é misturado com o etileno glicol. Porém, seu uso mais comum é na etapa final de peletização (granulação).

Especifica ser o polietileno produzido em forma de pó, entretanto, tal produto recebe uma série de aditivos e, então, é granulado na forma de pequenas esferas denominadas *pellets*, para que possam ser utilizadas pelo consumidor final em diversos processos de transformação de termoplásticos, sendo que, para obtenção desta granulação, o polímero precisa ser fundido com os aditivos, procedimento que é realizado no interior de um cilindro aquecido, para só então passar por uma matriz perfurada onde é conformado na forma de “espaguete”, na saída da qual é imediatamente cortado por uma faca rotativa, para formar os *pellets*.

Aponta que a fim de evitar contaminação do material, o corte se faz em banho de água desmineralizada, fato que comprova a essencialidade da utilização do insumo em apreço, posto que a resina de polietileno, entre outros usos, encontra aplicações em produtos médicos e hospitalares e produtos para a indústria alimentícia, e tendo-se em conta que o material, logo após a fusão, encontra-se em elevada temperatura, a sua liberação em uma corrente de água desmineralizada é imprescindível para que as esferas, resfriando-se, mantenham a forma adquirida, não se aderindo umas às outras ou, ainda, às paredes internas dos equipamentos.

Nota que o polímero fundido é solidificado através do contato com a água desmineralizada e transportado para outras etapas do processo pela mesma água desmineralizada que o solidificou, ficando evidente, pois, o grau de relevância da água desmineralizada em tal processo produtivo,

já que sem este não se obteria os *pellets*, tampouco seriam estes transportados para as etapas seguintes do processo produtivo, o que ocasionaria obstruções, interrupções e entupimentos nos equipamentos usados no processo.

Fala inequívoco que a aplicação da Água Desmineralizada é essencial nos processos produtivos do Polietileno, inclusive entrando em contato direto com este, já que sem ela tal produto final restaria inevitavelmente prejudicado; pelo que tal insumo também gera direito ao crédito em debate; é o que se infere, inclusive, do multi citado Parecer Técnico trazido à colação.

SACO PLÁSTICO: Demonstra estranheza a glosa do ICMS creditado em decorrência da aquisição da mercadoria em comento, notadamente por se tratar de evidente material de embalagem indispensável à consecução do objeto social.

Rememora que o RICMS/12 autorizou, em seu artigo 309, o creditamento fiscal sempre que mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem sejam empregados em processo de industrialização, e desde que não sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento, ratificando exatamente o que já dispunham a Lei Complementar 87/96 e a Lei Estadual 7.014/96.

Garante ter seguido à risca a legislação de regência da matéria, ao se apropriar dos créditos fiscais decorrentes da aquisição do referido material de embalagem, não havendo que se falar em utilização indevida de crédito fiscal, conforme faz crer a fiscalização.

INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO: Explicita que alguns dos insumos glosados pela fiscalização foram utilizados no Sistema de Água de Resfriamento, o qual possui como função 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.

Em tal processo, a água que resfria as correntes torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas, e 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.

Alega que além disso, como essa água circula em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, os micro-organismos 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.

A fim de 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 micro-organismos, evitar a incrustação de sais e controlar o “PH”, e para tanto, utiliza, dentre outros insumos, Ácido Sulfúrico 98%, Dispersantes Inorgânicos, Biocidas Não Oxidantes, Inibidores de Corrosão e Biodispersante Nalperse, todos integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função. O resfriamento, todavia, é indispensável ao processo produtivo, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas.

Evidencia terem os produtos acima descritos, cujos créditos foram glosados, cada qual, função bastante específica no 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, sendo este o motivo pelo qual se apresenta 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 à infração 04, mais uma vez verifica que a mesma é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 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 e 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.

Refuta o fato de ter a acusação entendido que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, reafirmando que os mesmos não se destinaram ao consumo do estabelecimento, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme demonstrado anteriormente.

Evidencia seu direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao processo produtivo, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, conseqüentemente, pelas mesmas razões, a infração 04 também deve ser julgada totalmente improcedente, e com vistas a comprovar tudo o quanto aqui 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 02 e 04 do Auto de Infração.

Em relação à infração 05, traz à baila o fato de ter enfrentado grande dificuldade em localizar em seus arquivos os documentos hábeis a comprovar a efetiva exportação das mercadorias relacionadas a algumas das notas fiscais autuadas no curso da fiscalização, porém, tendo identificado a documentação apta a atestar a saída das mercadorias rumo ao exterior, cumpre-lhe demonstrar doravante o descabimento da exigência fiscal.

Após pontuar que de acordo com o artigo 3º, inciso II da Lei 7.014/96, não há incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para o exterior, diz ser certo, contudo, que para fazer jus à norma imunizante, o exportador deve respeitar as regras atinentes ao procedimento aduaneiro de exportação, especialmente o registro da operação no SISCOMEX, para fins de controle da efetiva saída das mercadorias para o exterior.

Do exame do demonstrativo elaborado pela fiscalização referente ao item 05 da peça acusatória, em relação a diversas Notas Fiscais ali consignadas, logrou identificar as Declarações Simplificadas de Exportação (DSE), as Declarações de Despachos de Exportação (DDE) e Registro de Exportação (RE) correspondentes (doc. 08), conforme tabela abaixo:

Nota Fiscal	DDE/DSE	RE
119271	21600156183	-
128366	21601225588	-
134399	21608524552	161757470001
134413		
134414		
134422		

Colaciona, no intuito de facilitar a análise do quanto aqui defendido, trechos dos documentos acima mencionados aptos à comprovação das exportações sob exame, da Nota Fiscal 128366/DSE 216.00156183. Faz o mesmo em relação à Nota Fiscal 119.271/DSE 21601225588:

Também para as Notas Fiscais 134.399, 134.413, 134.414 e 134.422 apresenta a DDE 21608524552 e RE 161757470001.

Diante da consideração de que nas DSE's 21600156183 e 21601225588 e no RE 161757470001 constam o número dos respectivos documentos fiscais, fala evidenciada a vinculação entre estes e as Notas Fiscais objeto da autuação, restando demonstrada a efetiva exportação das mercadorias em voga, e sendo assim, comprovada a saída do país das mercadorias em comento, a exigência do ICMS mostra-se descabida, também devendo ser julgada improcedente a infração 05.

Abordando, a seguir as infrações 06 e 07, argumenta que o preposto fazendário justifica tal exigência no suposto descumprimento da legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de registrar, no Livro de Registro de Entradas, o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas nos demonstrativos fiscais correspondentes aos itens 06 e 07 da peça acusatória.

No que tange ao tem 06, a fiscalização argui que “*deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal*”, relacionando, no anexo do Auto, os documentos fiscais que, a princípio, deram ensejo à cobrança de multa equivalente a 1% do valor das operações por estes acobertadas.

Já por meio do item 07, garante se está a exigir a aludida multa sob a justificativa de “*deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal*”; tendo elaborado planilha listando as notas fiscais que, supostamente, deram azo à presente autuação e aplicando sobre o valor das operações consignado em tais documentos multa de 1%.

Fala que as referidas multas não devem subsistir, tendo em vista que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no artigo 42, § 7º da Lei 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Afirma ser cediço, 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, na forma das lições de Helenilson Cunha Pontes, cujo teor reproduz.

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

Invoca que em razão disso o legislador concedeu, no § 7º, do artigo 42, da Lei 7.014/96, reproduzido pelo artigo 158, do Decreto 7.629/99, que instituiu o RPAF, ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário, consoante transcrição, sendo que, da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, verifica que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e 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, e ademais, é de se notar que tampouco o Erário baiano deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a fiscalização exige é tão somente multa e não o tributo devido nessas operações, o que torna evidente, portanto, que o que houve no caso sob análise foi simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Fala inexistir 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, e longe de pretender se eximir das suas responsabilidades e obrigações, dentre as quais, estão os deveres instrumentais, também conhecidos como obrigações acessórias, ressalta a sua posição de grande contribuinte e fiel cumpridora de seus deveres fiscais, legais e sociais.

Nestes termos, aduz que a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual, muito pelo contrário. Tal fato trouxe malefícios tão somente a própria defendente, que não se creditou, quando possível, do imposto destacado nos referidos documentos fiscais, mas não implicou em dano ao Estado da Bahia que, em momento algum, deixou de arrecadar os impostos estaduais, quando efetivamente devidos.

Questiona diante de tal realidade, se existiria alguma razão para agir de forma dolosa, fraudulenta ou dissimulada, ao não registrar as entradas de mercadorias, se isso não lhe oneraria em nada, pelo contrário, geraria o risco de, eventualmente, vir a ser apenada pelo descumprimento de obrigação acessória? De modo inverso, questiona igualmente se existiria alguma razão para agir de forma dolosa, fraudulenta ou dissimulada, ao não escriturar as entradas de mercadorias sujeitas à tributação, já que estas, em regra, geravam, por consequência, direito ao aproveitamento do crédito do imposto? Responde negativamente.

Nota, pois, que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do § 7º, do artigo 42, da Lei 7.014/96, já que se está diante de hipótese a que alude tal norma, de descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado em danos ao erário estadual, além do que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo § 7º, artigo 42, da Lei 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento cancelar as multas consubstanciadas nos itens do auto de infração em comento, na forma das decisões contidas no Acórdão CJF 0037-11/10, cuja Ementa e trecho copia, o mesmo fazendo em relação aos Acórdãos CJF 0433-13/13, CJF 0250-11/10 e CJF 0025-11/10.

Pleiteia, à vista do quanto exposto, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, o cancelamento das multas cominadas, previstas nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei 7.014/96.

Conclui, requerendo seja julgado PARCIALMENTE IMPROCEDENTE o guerreado Auto de Infração, para que reste totalmente afastada a parcela impugnada atinente às Infrações 01, 02, 04, 05, 06 e 07, pelas razões sobejamente expostas nos itens precedentes, bem como a juntada posterior de documentos, além da realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa Junta de Julgamento.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 668 a 720 esclarece, após resumir a autuação e repetir os termos defensivos, ter a autuada reconhecido a procedência total da infração de 03 e informado que providenciará a juntada dos respectivos comprovantes de recolhimento e apresenta argumentos para impugnação das demais infrações: 01, 02, 04, 05, 06 e 07.

Diz ainda, que em 19 de dezembro de 2018 a autuada, valendo-se dos benefícios pertinentes aderiu ao Programa CONCILIA BAHIA instituído pela Lei no 14.016/2018 e fez o recolhimento dos valores pertinentes as infrações 03, 06 e 07 do Auto supracitado, todas as evidências materializadas no processo de número SIPRO 533021/2018-0 e sendo assim, se restringirá aos itens 02, 04 e 05 remanescentes do lançamento e seguirá a mesma ordem de exposição adotada pela defesa.

Quanto à infração 01, após transcrever integralmente os termos defensivos apresentados, e com relação as tais alegações, preliminarmente esclarece que o critério utilizado para glosar o crédito dos itens que foram escriturados no CIAP como a destinados ao Ativo Permanente, diante do entendimento de tratarem-se de itens destinados ao uso e consumo, foi o de que ele atendesse simultaneamente as três condições/critérios mostradas na tabela abaixo, que foram declaradas pela própria Autuada no momento da escrituração:

Critérios de escrituração/contabilização dos itens lançados no CIAP com crédito GLOSADOS(o atendimento simultaneo dos 3 critérios foi objeto de Glosa)			
1º Critério	2º Critério	3º Critério	
TipoAtivo	Funcao	CodCenCusto	Descrição do Centro de Custo
Componente	Parada	12721003	Serv. Manutenção Dir UO 1
	Sobressalentes - Centro BA07	12722003	Serv. Manutenção Dir UO 2
	Estoque de Sobressalentes BA07	12731004	Serv. Manut.Dir. ARO 1
	Consumo de Materiais ANALISADOR PE1	12741012	Serv. Manutenção DIR UTE
	Consumo de Materiais REAÇÃO LN 1	12742005	Serv.Manut.Dir.UTA
	Consumo de Materiais EXTRUSÃO LN 1	12761004	Paradas Manutenção
	Consumo de Materiais EXTRUSÃO LN 2	12766014	Serv.Manut.Dir.-Oficina e LO
	Consumo de Materiais ENSAQUE 1	12771003	Serv. Manutenção DIR-Olefinas I
	Consumo de Materiais ENSAQUE 2	12772003	Serv. Manutenção DIR-Olefinas 2
	Consumo de Materiais REAÇÃO LN 2	12781009	Serv. Manutenção DIR-Aromáticos
	Consumo de Materiais PE1	12791014	Serv. Manutenção DIR-Utilidade
	Consumo de Materiais Ensaque	13311002	Manutenção e Engenharia
		13312001	Manutenção Operacional
		13322001	Manutenção Operacional
		13340005	Engenharia de Manutenção
		13341004	Mineração
		13352001	Manutenção Operacional
		13352002	Manutenção Monsanto
		14503005	Laboratório
		14510002	Manut. & Engenharia
		14512001	Manutenção Operacional
		14522004	Serviços de Manutenção
		14522005	Serviços de Manutenção
		14531002	Laboratório PE 2
		14532001	Manutenção Operacional
		14542005	Serv. Manutenção DIRPP1 Em
		14554001	Serv. Manutenção DIR PP2
		14563004	Serviços de Manutenção
		14563005	Serviços de Manutenção
		14572001	Serviços de Manutenção
		14582001	Serv. Manutenção Dir PP3
		14591201	Serv. Manutenção Dir. PE6

Quanto ao primeiro critério, aponta que o tipo de ativo fosse caracterizado como um componente e não um bem. Ressalta que só existem duas opções de escrituração: Bem ou Componente e a autuada optou por classificar como um Componente.

Diz que um item, definido e caracterizado como um componente não funciona isoladamente nem tem qualquer função no qual possa contribuir para gerar qualquer efeito ou criar qualquer valor no processo, e na grande maioria dos casos um componente fica disponível em almoxarifado e não cumpre a sua função de substituir outro até que este seja consumido ou gasto total ou parcialmente como é o exemplo inequívoco dos itens de sobressalente e/ou de consumo que são armazenados até o momento de serem consumidos como o foram os itens que eles irão substituir.

O segundo critério, diz respeito a que a função estivesse relacionada a um componente (e não a um bem) com uma finalidade transitória, temporal, restrita, associada a uma atividade de natureza frequente e/ou periódica e/ou habitual como serviços de manutenção.

Já no terceiro critério, foram selecionados o Códigos dos Centros de Custo associadas a um Componente (e não um Bem) e cuja função estivesse dentro dos critérios descritos acima (atividades de Manutenção que são realizadas com a Planta Industrial em funcionamento ou mesmo em Paradas Gerais da Planta) e/ou cujas áreas não tivessem vinculação com o seu processo produtivo, como exemplo, laboratório, mineração, laboratório PE 2.

Após destacar trechos da peça defensiva na qual foram trazidos conceitos para o que seria bem do ativo imobilizado elaborados pela lei das S. A. e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, diz ser notório o entendimento que o objetivo da metodologia defendida pela empresa para escrituração de tudo que for possível como Ativo Permanente, respaldada pela Lei 6.404/76 e Conselhos de Contabilidade tem o claro objetivo de valorar o seu patrimônio ao

máximo minimizando os efeitos de depreciação, amortização e exaustão (onde aplicável); observando que até os gastos com mão de obra utilizada para inspeção dos equipamentos e posterior manutenção encontram guarida nos documentos citados que, ressalta, não têm qualquer vinculação com o CTN ou RICMS/BA, nem na hierarquia das leis nem na interpretação do direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições.

De todo exposto acima entende que os componentes e não bens, foram aplicados em substituição a outros, não promovendo a modificação do bem (do qual o componente objeto de substituição faz parte), não promovem o aperfeiçoamento de nenhuma máquina/equipamento (Bem) e, não estão minimamente relacionados a adoção de novos processos de produção.

Assevera ter ocorrido simplesmente troca de peças de máquinas/equipamentos pelo desgaste das anteriores, consoante classificação adotada pela autuada quanto a estes itens e, ressalta que, em que pese o fato de a empresa autuada classifica-los como simples componentes lançou os mesmos na escrituração do CIAP como se estes fossem bens do Ativo Permanente além do fato de referir-se em toda sua peça de defesa a esses itens como se fossem bens contrariando o próprio critério de escrituração que adotou, motivo pelo qual se manifesta pela procedência total quanto a esta infração.

Em relação às infrações 02 e 04 do lançamento, informa que por ocasião do início dos trabalhos de fiscalização solicitou à empresa que informasse para cada produto químico que se creditava e que, sob sua avaliação, considerava como insumo, a sua função e área de aplicação no processo industrial, sendo que o documento elaborado pela empresa e entregue a fiscalização encontra-se às fls. 221 a 229.

Destaca aqueles produtos que no entendimento da fiscalização caracterizam-se como uso e consumo e não insumo pelas razões declaradas pela própria autuada, conforme tabela.

Da análise da função dos produtos objetos de glosa do crédito por serem considerados de uso e consumo afirma cristalino o entendimento de que nenhum deles se incorpora/integra o produto final, nem tampouco possuem a condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização conforme se verá individualmente de acordo com os argumentos apresentados pela defesa.

Em relação ao NITROGÊNIO, nas infrações 02 e 04 ressalta que, sobre o mesmo como material de uso e consumo, a empresa foi fiscalizada e autuada para os exercícios de 2015 e 2016 tendo sido lavrado o A.I. 279464.0003/18-8, destacando pontos da peça de defesa do referido Auto de Infração e do presente A.I. 279464.0005/18-0 em tela sobre o mesmo tema.

Após tais transcrições, analisando a argumentação em suas peças de defesa dos dois lançamentos sobre a mesma matéria vê claramente que ela se ancora num documento de própria lavra (elaborado por engenheiros de seu quadro operacional) para determinar o percentual que considera como de utilização que lhe possa favorecer, e à vista de documento anexado às fls. 601 a 606 desse PAF observa que a primeira folha (01 do documento) à fl. 601 indica tratar-se de um documento com numero de revisão 00 e data de emissão de 29/11/2018 e as demais folhas (02 a 06) indicam tratar-se de um documento na revisão 01 e com data de emissão 13/06/2018, e que lhe causa estranheza o fato de a partir da página 04, a numeração das paginas serem 4/3, 5/3 e 6/3 respectivamente. Neste ponto destaca que o Auto de Infração 279464.0003/18-8 foi lavrado em junho de 2018, coincidentemente mês de geração do referido documento em sua versão inicial.

Observa, ainda, o fato de ter a autuada mantido o percentual de 98% das aquisições de Nitrogênio a que considera ter direito de crédito, percentual esse que alega na defesa do Auto de Infração 279.464.0003/18-8 e que contraria toda a sua argumentação de defesa do presente e documento já citado onde lá consta o percentual de 96,6% conforme transcrito anteriormente.

Menciona que a empresa declarou em documento entregue a fiscalização (cuja origem foi historiada anteriormente) e anexado às fls. 221 a 229, as seguintes informações referidas ao produto Nitrogênio:

Descrição do Item	Área de aplicação	Função do item no Processo
NITROGENIO GAS TUBOVIA	Utilidades	Inertização de equipamentos e gás de reciclo
NITROGENIO GASOSO LIQUIDO VAPORIZADO	Utilidades	Inertização de equipamentos e gás de reciclo
NITROGENIO LIQ TQ CARRETA	Utilidades	Inertização de equipamentos e utilidades em geral

Passa, então, a analisar a forma de aquisição do nitrogênio pela empresa, o seu consumo mensal e anual (em m³) e sua curva de consumo ao longo do período fiscalizado de 2017 e, como dispõe das informações referentes ao período fiscalizado anteriormente (Exercícios de 2015 e 2016) disponibilizados na Informação Fiscal do Auto de Infração 279464.0003/18-8, para tanto foram utilizados como fonte de dados as Notas Fiscais de entrada de todo o período (2015 a 2017).

Chama a atenção para o fato de que 90% das aquisições de nitrogênio são feitas via tubovia, sendo que no ano de 2016 a quase totalidade (98,74%) das aquisições foi por essa modalidade e no ano de 2017, 89,35% donde conclui ser um produto de utilização imediata e continua na sua unidade industrial uma vez que o produto não é armazenado, sendo as demais formas de aquisição fortuitas e pontuais como pode se ver pelos percentuais e gráficos apresentados.

Resume que conforme pode ser visto dos gráficos e tabela resumo acostados, o perfil de aquisição (e consequente consumo) de nitrogênio e consumo médio são aproximadamente iguais para os dois exercícios, passando então, a analisar então sua correlação com a operação da planta industrial.

Assevera ter questionado o sujeito passivo acerca do período em que sua planta industrial parou para manutenção geral, sendo sabido que toda planta industrial sofre eventualmente paradas parciais e ocasionais para manutenção, mas, anualmente, ou, no máximo, a cada dois anos sofre uma parada geral para manutenção, as quais são de longa duração (um mês ou mais) toda a sua planta industrial para, e, por consequência, não produz absolutamente nada durante todo o período de manutenção.

Ressalta, ainda que a produção cessa mesmo algum tempo antes da parada completa da unidade ter início pois é necessário drenar todo o inventário da planta e inertizar todos os equipamentos da unidade industrial, por razões de segurança, para só então, permitir/possibilitar os serviços de manutenção e reparos, e ainda após o término dos serviços de manutenção e reparos, a produção não teve início pois a planta parte (inicia sua operação) mas precisa especificar o produto, o que não ocorre imediatamente à sua partida.

Invoca informação recebida por e-mail da empresa que apenas, a qual indica que a planta industrial objeto de fiscalização parou para serviços de manutenção no período de 27/11 a 22/12/2016.

Levando em conta o fato de que ao iniciar a produção após um longo período de parada a unidade industrial não consegue especificar imediatamente o seu produto assume que a planta parou pelo período aproximado de, no mínimo, trinta dias, arremata.

Após apresentar tabela de consumo do produto, analisa o volume de aquisição/consumo de Nitrogênio para os meses de novembro e dezembro de 2016, constatando que em novembro foram adquiridos/consumidos pela planta 1.028.972 m³ e em dezembro 1.127.765 m³, contra uma média anual mensal de 1.864.706 m³ (ressalta que nessa média mensal de consumo considerou todas as formas de aquisição e não somente via tubovia).

Raciocina que considerando a média do consumo dos dois meses (novembro e dezembro de 2016) onde a planta industrial estava parada chega a uma aquisição/consumo de 1.078.368,50 m³, que representa 57,83% do consumo médio de 1.864.706,08 m³ de Nitrogênio verificado em 2016.

Sustenta que se considerar, como é mais lógico, esse percentual em relação ao consumo exclusivo do mês de dezembro (e não mais o consumo médio dos meses de novembro e dezembro uma vez que a parada ocorreu quase toda naquele mês) chega ao percentual de 60,48%.

Diz cristalino o entendimento de que, mesmo com a planta industrial parada e sem produzir absolutamente nenhum produto, o consumo de “nitrogênio” não só existe como representa aproximadamente 60% do consumo médio mensal de nitrogênio quando a planta está em operação; então, conclui que pelo menos 60% do consumo de “nitrogênio” não está relacionado a operação da planta e/ou fabricação de produtos.

Analisando os gráficos com o perfil de consumo mensal de nitrogênio ao longo de 2015, 2016 e 2017 constata que não existe uma regularidade que possa pressupor uma correlação com a utilização da planta e sua produção, uma vez que em 2015, os meses de março e novembro registram forte pico de consumo em relação a média dos outros meses do ano; em 2016, os meses de maio, agosto e outubro registram forte pico de consumo em relação a média dos outros meses do ano, ao passo que em 2017, os meses de julho e dezembro registram forte pico de consumo em relação a média dos outros meses do ano

Pelo acima exposto entende ser ilegítima e despropositada a solicitação da autuada de considerar o irrisório consumo de Nitrogênio de 2% (para os exercícios de 2015 e 2016) e de 3,4% para o exercício de 2017 de seu consumo total como passível de glosa de crédito do ICMS com base em autuações anteriores e Laudo Técnico emitido por ela própria, no qual alega que esse é o percentual utilizado em purgas e limpeza de vasos e tubos, uma vez que, conforme demonstrado anteriormente, com toda a planta industrial fora de operação (durante parada geral de manutenção) a mesma consumiu o equivalente a 60% do seu consumo médio mensal de Nitrogênio.

Frisa, com relação à alegação de que se infere do item 01 do Auto de Infração 297515.3001/16-0 anexado à fl. 607 e do item 06 do Auto de Infração 271330.0002/10-3 anexado à fl. 628, *“em que pese os percentuais de 2% alegados nos itens 3.48 e 3.49 estarem em desacordo/contradição com a própria argumentação da Autuada em sua peça de Defesa nos itens 3.43, 3.44, 3.45 e 3.52 onde alega ser de 3,4%”*, ser importante destacar que os referidos lançamentos citados referem-se ao estabelecimento de Inscrição Estadual 01.027.389 e CNPJ 042.150.391/0001-70, ou seja, um estabelecimento divergente do fiscalizado.

Raciocina não valer a pena entrar na discussão do critério, metodologia ou raciocínio utilizado para fazer essa inferência a partir das autuações realizadas nos respectivos Autos e que lhe parece totalmente descabida, todavia, se houve a consideração pelo CONSEF em Autos de Infrações anteriores (ainda que em estabelecimento industrial divergente do fiscalizado) de que a autuada se apropriou apenas de 2% de suas aquisições de Nitrogênio para o seu consumo entende que naquela ocasião considerou-se exclusivamente a informação prestada pela própria empresa, sem maiores questionamentos e/ou análises.

Quanto ao Parecer Técnico do IPT de fls. 369 a 600, esclarece e ressalta que o documento em epígrafe anexado pela autuada se refere a todas as suas unidades ou plantas industriais da razão social BRASKEM S. A., sendo que a unidade sob fiscalização é a que foi intitulada por PE-1 no referido documento, e dessa forma, apenas o item 7. POLITENO-PE referenciado às fls. 140 a 168 do referido documento se aplicam a Unidade Industrial sob fiscalização intitulada PE-1, ressaltando que tal material já foi anexado pelo mesmo, conforme se denota nas fls. 206 a 220.

Complementa que a comprovação de que a planta sob fiscalização se refere a PE-1 pode ser facilmente verificada nas folhas mensais do Livro de Apuração do ICMS disponibilizados às fls. 250 a 325, referente ao Auto de Infração 279464.0003/18-8, e sendo assim, todas as citações e referências da Autuada em sua peça de defesa que mencionam páginas do referido documento fora do intervalo compreendido entre as fls. 140 e 168 (numeração do documento) devem ser desconsideradas pois referem-se a outra unidade industrial.

Reproduz comentários já feitos anteriormente referentes ao Laudo Técnico para resposta à Termo de Intimação Fiscal (DOC. 05), anexado às fls. 601 a 606.

Destaca a seguir a transcrição dos comentários referentes ao mesmo Laudo Técnico apresentado por ocasião da fiscalização dos exercícios 2015 e 2016 e lavratura do Auto de Infração 279464.0003/18-8 só que o mesmo documento estava na revisão 00: Referente ao Laudo Técnico para resposta à Termo de Intimação Fiscal- DOC. 04 às fls. 631 a 633 explicitando que essa numeração de folhas refere-se ao Auto de Infração 279464.0003/18-8.

Vê importante destacar que a empresa autuada tomou ciência no Auto em lide que questiona a classificação do nitrogênio como insumo e não uso e consumo em 04/07/2018, sendo o documento elaborado em 10/08/2018 por seus próprios técnicos, e tem o único propósito de informar a utilização do nitrogênio no processo produtivo da Braskem PE-1 e os consumos nos anos de 2015 e 2016, entendendo que o referido documento tem o único propósito de subsidiar a defesa na sua argumentação que entende ser frágil pelas razões acima expostas.

Analisando os dois documentos (em verdade o mesmo documento revisado) percebe claramente que em nenhum delas a empresa informa onde foram consumidos os volumes de 1.028.972 m³ em novembro de 2016 e o volume de 1.127.765 m³ em dezembro de 2016 período em que a planta ficou parada para manutenção geral, ressaltando que esse valor corresponde a aproximadamente 60% do consumo médio mensal de nitrogênio daquela planta como foi demonstrado acima, o que leva ao questionamento de que com a planta parada e sem produzir nenhum produto o consumo de nitrogênio foi de 60% do consumo médio mensal.

Com relação as alegações referentes a utilização do nitrogênio no seu processo, entende restar claro que o mesmo não se incorpora ao seu produto final e que é descartado no decorrer do seu processo como descreve o documento elaborado pelo IPT e de onde extrai os textos das fls. 160, 162.

Passando a analisar o que diz o documento do IPT referente a unidade PE-1 sobre essa matéria em suas fls. 152 e 153, observa que a unidade fiscalizada intitulada PE-1 utiliza ar de serviço para desempenho de uma atividade que a defesa declara usar nitrogênio, e por tudo que foi exposto reitera o entendimento sobre a glosa do nitrogênio como insumo por se tratar de um produto de uso e consumo.

Quanto ao MONOETILENOGLICOL (MEG) E GÁS FREON 22, argumenta que como já mencionado anteriormente, solicitou informações acerca de cada produto químico que se creditava e que, sob sua avaliação, considerava como insumo, e sua função e área de aplicação no processo industrial, estando o documento elaborado pela empresa e entregue a fiscalização às fls. 221 a 229, daí destacando que em relação ao MONOETILENOGLICOL (MEG), a sua função é a utilização nos condensadores de baixa e alta pressão, e junto com a água forma uma mistura usada como refrigerante secundário, para resfriar o processo de recuperação de gases a temperatura de -10 °C, enquanto o GÁS FREON 22 é um gás refrigerante empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica. Por ser produto gasoso, a perda deste é inerente ao processo, sendo então consumido, devendo ser repostado continuamente e gradativamente no sistema.

Acrescenta que a utilização de fluido refrigerante numa planta industrial seja líquido (MEG), ou gasoso (GÁS FREON 22) sequer entra em contato direto com o produto final, ou mesmo produtos intermediários e tem a simples função de resfriamento do ambiente ou meio em contato com o equipamento onde está inserido.

A exemplo de um Gás Freon 22, ou similar que é colocado num simples e usual aparelho de ar condicionado para refrigerar qualquer ambiente, os fluidos refrigerantes aqui tratados (no estado líquido (MEG) ou gasoso (FREON 22) são em sua ótica, itens de uso e consumo razão pela qual mantém a autuação e glosa de crédito dos mesmos.

Em relação ao MONÓXIDO DE CARBONO (CO), acata as alegações defensivas respaldadas no entendimento do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo.

Para o HIDROGÊNIO CROMATOGRRAFIA, repete ter solicitado a indicação de função e aplicação de cada produto creditado, a qual foi fornecida pela empresa (fls. 221 a 229), e de acordo com as mesmas a função do HIDROGÊNIO CROMATOGRRAFIA é ser empregado como gás para análise, onde é submetido à combustão no cromatógrafo para determinação de compostos pelo método de detecção por ionização de chama, sendo consumido na combustão, convertendo-se em água.

Observa que de tal descrição fornecida pela Autuada e mesmo na sua peça de defesa o referido item não integra o seu produto final sendo usado em laboratório para análise razão pela qual mantém o entendimento de se tratar de itens de uso e consumo, reiterando a acusação.

Para o HIDROGÊNIO GASOSO, acata as alegações da defesa, e em relação ao GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP), na forma das informações recebidas consta ser consumido na geração de vapor, fornecendo a energia necessária à geração do vapor, essencial para a manutenção do processo produtivo, não integrando o seu produto final e usado como combustível na caldeira, razão pela qual se trata de item de uso e consumo, devendo ser mantido na autuação.

Quanto ao DIÓXIDO DE CARBONO (CO₂), frente à informação recebida de ser utilizado na etapa denominada passivação, para troca de tipo de catalisador, onde o Dióxido de Carbono é injetado para desativação do catalisador presente no reator, o que denota não integrar o produto final sendo usado marginalmente e esporadicamente para desativação do catalisador que estava em operação e será descartado. Não acolhe o argumento defensivo.

No caso da ÁGUA DESMINERALIZADA, a informação recebida foi a de funcionar na refrigeração de equipamentos, destacando ser seguramente a utilidade de maior uso e consumo numa unidade industrial, se tratando de água bruta tratada com Clorificação e onde são removidas durezas (Cálcio e Magnésio) para evitar deposição e consequente corrosão nas paredes dos equipamentos pelos quais circula desempenhando as mais diversas funções como por exemplo a de resfriamento como declarado. Por tal razão, reitera a acusação, e a manutenção da autuação.

Para o SACO PLÁSTICO, indica que a informação recebida foi a de que o SACO PLÁSTICO 350 mm x 500 mm teria como função ser saco de transporte de amostra, tentando a defesa confundir fazendo crer que o saco plástico de tais dimensões ser usado para embalar o seu produto final quando sua finalidade é tão somente transportar amostra e posteriormente descarte como bem declarou.

Ressalta ter identificado durante a fiscalização, diversos sacos tipo Big Bag (em várias dimensões) e pallets tipo *one way* (de várias dimensões) localizados na área de ensaque que entendeu ter direito ao crédito, e esses também constam do documento mencionado acima às fls. 221 a 229.

Assim, entende que tais sacos plásticos 350 mm x 500 mm não integram o produto final como material de embalagem razão pela qual mantém este item no rol daqueles que devem compor a infração, vez se tratar de material de uso e consumo.

Quanto aos INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO, a informação recebida da empresa autuada foi no sentido de que ACIDO SULFURICO 98% - ISOTANQUE 1000L, ACIDO SULFURICO 98% - ISOTANQUE 1500L, BIOCIDA NAO OXIDANTE 7330.11L - 25KG, BIODISPERSANT ORG NALSPERSE 7348.11R 25K, DISPERSANTE INORG NALCO 7385.11R - 30 KG, DISPERSANTE INORG TRASAR 3DT 102.11-24KG, DISPERSANTE INORGANICO 3DT 120 .11, INIBIDOR CORROSAO NALCO 7384.11L - 45KG, INIBIDOR CORROSAO TRASAR 3DT 185.11 40KG, INIBIDOR DE CORROSAO 8338.11L - 28KG, NALCO EC9052A, NALCO EC9092A, possuem as seguintes funções: a água clarificada entra em contato com diversos produtos durante o processo produtivo e para que produto final seja obtido, é necessário que a água clarificada atenda às especificações técnicas exigidas, devendo ser aplicados vários aditivos, a exemplo dos inibidores de corrosão, os quais são dosados frequentemente a fim de prevenir corrosão nos sistemas de refrigeração. Caso não

sejam utilizados, a água pode promover a corrosão das partes internas e, portando, ficar contaminada pelos resíduos da corrosão, podendo interferir na integridade das operações, com possível perda de suas especificações técnicas. Outro exemplo de aditivos são os dispersantes, que são produtos utilizados para eliminar microrganismos, como algas e bactérias ferruginosas, que reagem com partes do metal provocando corrosão e formação de lamas altamente destrutivas ao processo.

Pelo fato de serem usados no tratamento de água com o intuito de diminuir e/ou controlar a corrosão e mecanismos de desgastes dos equipamentos pelos quais circula a água tratada, igualmente os tem como de uso e consumo, defendendo a manutenção no lançamento.

Para a infração 04, argumenta que se trata da exigência do diferencial de alíquotas para aquisições de fora do estado da Bahia dos itens tratados na infração 02, já analisada e discutida anteriormente e na qual relaciona os itens considerados como de uso e consumo, sendo, portanto, consequência imediata daquela infração, não tecendo mais qualquer comentário a respeito.

Com relação as alegações da defesa referente a infração 05, ressalta que se ateve exclusivamente ao que dispõe o RICMS/BA e AUDIF-221 AUDITORIA DE EXPORTAÇÕES- Roteiro de Fiscalização e o que os mesmos estabelecem como comprovação de exportação nas operações de saídas de produtos com destino a exportação qual seja: *“Verificar se todas as notas fiscais emitidas com CFOP relativo a operações de exportação foram acobertadas por Registros de Exportação averbados, constantes da relação fornecida pelo sistema SISCOMEX”*.

Na Relação de Notas Fiscais com exportação comprovada disponibilizados pelo SISCOMEX para o período de consulta de 01/2015 a 09/2018 não constam as Notas Fiscais inseridas no demonstrativo referente a infração.

Indica que a ação fiscal teve início um ano e meio após a emissão das Notas Fiscais relativas ao exercício de 2017, ressaltando que a consulta das Notas Fiscais com destino a exportação à base de dados do SISCOMEX foi refeita em 2018 (por ocasião do término dos trabalhos de fiscalização), portanto, decorridos quase dois anos de sua emissão, as mesmas não constavam da base de dados do SISCOMEX.

Pelas razões acima expostas, mantém o entendimento e tipificação da infração, salvo melhor avaliação do CONSEF e pede a procedência da infração 05.

Aponta que anexos à informação fiscal, à fl. 721 se encontram os arquivos eletrônicos editáveis contendo o texto da mesma, bem como todas as planilhas com demonstrativos e gráficos aqui apresentados e os arquivos com a origem de dados que possibilitaram sua elaboração, todos extraídos dos arquivos magnéticos disponibilizados pela SEFAZ por ocasião do início dos trabalhos de fiscalização (abertura da O.S.).

Ante as alegações da autuada e o contexto em que foram refutadas ou atendidas, entende que a mesma cometeu as irregularidades descritas no Auto de Infração, reafirmando a sua manutenção.

Em 21/12/2018 a empresa autuada protocolou petição na qual, através de seu advogado, indica ter recolhido os valores lançados para as infrações 03, 06 e 07 com os benefícios previstos na Lei 14.016/2018 (fl. 723), e constam às fls. 766 a 770 estratos de pagamento das parcelas reconhecidas pela empresa autuada.

Em 20 de março de 2019, tendo sido o feito pautado para julgamento e a defesa alegado que por equívoco do órgão preparador, não foi dada a devida e necessária ciência da informação fiscal, sequer a entrega dos novos demonstrativos elaborados em sede de informação fiscal à empresa autuada, e tendo em vista o respeito aos princípios da ampla defesa, do contencioso e da verdade material, determinou esta 2ª Junta de Julgamento Fiscal a realização de diligência para a Inspeção de origem, a fim de serem adotadas as seguintes providências (fl. 802):

Intimasse o sujeito passivo a tomar conhecimento do inteiro teor da informação fiscal prestada pelo autuante, bem como dos demonstrativos elaborados em mídia física, com arquivos em

formato editável, nos termos do artigo 8º do RPAF/99, além de cópia da presente solicitação, mediante recibo específico, inclusive com a indicação de leitura e integridade dos mesmos, com concessão de prazo de dez dias, para, querendo o contribuinte se manifestar.

Caso houvesse manifestação do contribuinte, o feito retornaria ao autuante para nova informação, nos termos do artigo 127 do RPAF/99, na qual deveriam ser enfrentadas todas as questões defensivas ali postas, de forma clara e objetiva, esgotando a análise dos elementos nela contidos.

Em cumprimento do quanto determinado, foi feita a devida intimação ao sujeito passivo (fls. 806 e 807), por meio postal (Aviso de Recebimento), retornando o mesmo ao feito para se manifestar (fls. 813 a 830), no sentido de que, tendo sido alvo de atividade fiscalizadora, que teve por objetivo averiguar a lisura dos procedimentos fiscais por ela adotados no período compreendido entre os anos de 2015 e 2017, teve contra si lavrado o Auto de Infração em referência, através do qual lhe é exigido o pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços – ICMS, em virtude do cometimento de sete supostas infrações à legislação de regência do imposto, todas ementadas na peça acusatória.

Ressalta que tendo apresentado oportunamente sua defesa, evidenciou a improcedência das infrações que lhe foram imputadas, com exceção dos itens 03, 06 e 07, cujos débitos foram quitados), asseverando, em suma, quanto à Infração 01, por meio da qual a fiscalização pretende impor o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de bens destinados à manutenção de equipamentos do parque fabril considerados como não vinculados ao processo produtivo, demonstrou que os bens reportados nos anexos ao Auto de Infração são destinados à garantia da funcionalidade e extensão da vida útil dos demais bens do parque fabril, os quais estão devidamente registrados no seu ativo imobilizado e inequivocamente afetados à produção industrial, motivo pelo qual é evidente a vinculação dos bens adquiridos com a sua atividade produtiva.

No que pertine às infrações 02 e 04, por meio das quais se pretende impor o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de diversos materiais considerados pelos fiscais como sendo de uso e consumo do estabelecimento, com o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, esclareceu que os produtos cujos créditos foram glosados tratam-se, em verdade, de produtos intermediários, cujas aquisições geram o creditamento do ICMS, não se justificando, portanto, o estorno do crédito fiscal, tampouco a cobrança do diferencial de alíquota;

Quanto à Infração 05, por meio da qual a fiscalização lhe foi imputada suposta falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de exportação, sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, o que não deve prosperar, visto que não há que se falar em falta de comprovação exportação das mercadorias, tendo em vista que as notas fiscais objeto da autuação, neste particular, consubstanciam efetivas operações de venda para o exterior - cujas mercadorias foram efetivamente exportadas, conforme se infere da análise das Declarações de Despachos de Exportação e dos Registros de Exportação acostados aos autos.

Diz que mesmo tendo revisto parcialmente o lançamento decorrente das infrações capituladas nos itens 02 e 04 da peça acusatória, o autuante, através da informação fiscal ora criticada, tentou, sem fundamentos legais, convencer a Junta de Julgamento da procedência das demais exigências consubstanciadas no Auto de Infração em tela.

Considerando, contudo, que, em relação aos itens parcialmente revistos pela fiscalização, bem como em relação àqueles integralmente mantidos, não conseguiu trazer aos autos quaisquer argumentos aptos a sustentarem os débitos remanescentes, no intuito de não tornar enfadonha a presente manifestação, limitar-se-á a refutá-los, reiterando de forma sucinta as inequívocas razões que comprovam, de forma definitiva, a improcedência do lançamento, na forma que será a seguir articulada.

Em relação à infração 01, fala que se pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos bens destinados à manutenção de equipamentos do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado, sob a alegação de que estes não estão vinculados ao seu processo produtivo, e para alcançar tal entendimento, o preposto fiscal perquiriu, nos seus registros contábeis e fiscais, todas as aquisições de partes e peças que supostamente não estariam alocadas em projetos específicos de ampliação e modernização do seu parque fabril, identificando, por meio do CIAP, os créditos relacionados a operações de paradas para manutenção periódica e de operações de substituição/instalação de peças sobressalentes; os quais, a seu ver, não poderiam gerar direito a crédito por se alhearem às atividades fins do estabelecimento autuado.

Lembra ter em sua robusta impugnação, demonstrado não assistir razão qualquer ao autuante, posto que os bens, listados nos Anexos do Auto de Infração, constituem-se em partes e peças empregadas em substituição a outras, durante operações de inspeção e manutenção rotineiras, realizadas periodicamente na sua planta fabril, e que se afiguram essenciais para garantir a regularidade e a continuidade das atividades de fabricação de seus produtos finais, preservando assim a vida útil e a integridade das máquinas e equipamentos que guarnecem sua unidade fabril; pelo que geram direito ao crédito do ICMS.

Assevera ter demonstrado, inclusive, que o registro destes bens no seu ativo imobilizado se deu em estrita observância às normas técnicas de contabilidade, tendo em vista que tais produtos reúnem, inequivocamente, os requisitos para esse fim, revestindo-se efetivamente das características de bens desta natureza, conforme dispõem o artigo 179 da Lei 6.404/76 (dispõe sobre a classificação das contas do balanço patrimonial e define os bens do ativo imobilizado); o Manual de Contabilidade Tributária (ao comentar o posicionamento do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON); e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, através do Pronunciamento Técnico CPC 27.

Conclui inequivocamente que os bens objeto da autuação, elencados nos respectivos Anexos, registrados em seu ativo imobilizado, ao seguir fielmente as normas técnicas de contabilidade, estão sim efetivamente vinculados às atividades fins do seu estabelecimento; de modo que sua aquisição enseja o creditamento do ICMS anteriormente pago.

Entretanto, em que pese tudo o quanto asseverado e cabalmente demonstrado, o preposto fiscal autuante, através da informação fiscal ora criticada, opinou pela integral manutenção a acusação fiscal, alegando ainda que as normas técnicas de contabilidade e as disposições da Lei nº 6.404/76 trazidas a lume não têm qualquer vinculação com CTN ou RICMS/BA, nem na hierarquia das leis nem na interpretação do direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições.

Rememora ter o mesmo asseverado também que o critério utilizado pela Fiscalização para glosar o crédito dos itens que foram escriturados no CIAP como referentes a itens destinados ao Ativo Permanente foi o de que ele atendesse simultaneamente as três condições/critérios, quais sejam, (a) Tipo de Ativo (Bem ou Componente), (b) Função e (c) Códigos dos Centros de Custo.

Registra que além de menosprezar toda a normatização técnica acerca da matéria (na qual se lastreou a empresa para registro dos bens em seu ativo imobilizado e apropriação dos créditos em debate), no afã de manter, a qualquer custo, a acusação fiscal, buscar guarida em três supostos critérios de classificação que sequer possuem respaldo em qualquer norma de contabilidade ou até mesmo na legislação tributária, para não dizer em qualquer livro, manual ou periódico que trate sobre o assunto.

Apesar de rechaçar a classificação procedida conforme as normas técnicas de contabilidade e o creditamento efetuado em consonância com a legislação tributária de regência, inclusive com a Constituição Federal, a fiscalização considera apenas os critérios por ela mesma estabelecidos, sem sequer apontar qualquer fundamentação técnico-normativa para tanto.

Tem como indubitável de que, se há critérios, na presente discussão, que devem ser rechaçados, estes são aqueles trazidos pela fiscalização, despidos de qualquer fundamentação, e não aqueles apresentados pela Autuada, estribados nas normas de regência, e dessa forma, reitera, em todos os termos, impugnação apresentada, na qual restou evidenciada toda a adequação do seu procedimento adotado em relação às normas técnicas de contabilidade, no que se refere à contabilização dos gastos com a aquisições dos bens controvertidos como ativo imobilizado, bem como que os bens objeto da autuação estão efetivamente vinculados à atividade do estabelecimento, sendo certa a total legitimidade do direito ao creditamento do ICMS anteriormente pago, motivo pelo qual deve ser julgada improcedente a acusação fiscal.

Requer, mais uma vez, a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto 7.629/99, a fim de avaliar as aquisições dos bens em tela, atestando sua funcionalidade - com o que será enfim confirmada a total improcedência deste item do Auto de Infração.

Para as infrações 02 e 04 do Auto de Infração, aduz que a despeito da solidez dos argumentos defensivos, o autuante acolheu as razões defensivas tão somente em relação às aquisições dos materiais denominados “monóxido de carbono” e “hidrogênio gasoso”, mantendo, por conseguinte, intacta a acusação fiscal em relação aos demais produtos, cujos créditos foram alvos da glosa realizada pela fiscalização, ao fundamento de que os mesmos não se enquadram no conceito de matéria-prima ou de produtos intermediários.

Argumenta, entretanto, que as ponderações do preposto fiscal para manutenção da acusação fiscal não merecem qualquer abrigo no ânimo que inspira este d. órgão julgador, na medida em que a natureza dos produtos cujos créditos foram glosados subsume-se com perfeição às características citadas em relação aos produtos intermediários, conforme foi amplamente demonstrado através dos sólidos argumentos aduzidos na impugnação, ora reiterados.

Em relação ao “nitrogênio”, alega que conforme sobejamente demonstrado no bojo do presente, a fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado pela Secretaria da Fazenda e, em especial, por este CONSEF, entendeu por bem glosar todo o crédito fiscal decorrente das aquisições de “nitrogênio” efetuadas entre janeiro e dezembro de 2017, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Entretanto, assegura haver logrado demonstrar que as conclusões alcançadas pelo preposto fiscal não possuem meios a subsistir, visto que o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, estando vinculado à atividade industrial desempenhada em sua unidade fabril, sendo as funções por este produto exercidas indispensáveis ao seu regular funcionamento, a par das informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301.

Reitera ter demonstrado que o “nitrogênio”, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (ex: tanques, vasos, sistemas de flare), evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos.

Reforça, também, que embora não integre o produto final, entra em contato direto com este, e ao criar uma “manta gasosa de proteção” evita a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção, impedido que este gás consuma, por combustão, as matérias primas em processamento, o que causaria seu perecimento além de explosões e incêndios, tendo elencado uma séria de outras aplicações de relevada importância para a sua cadeia produtiva:

- Na alimentação dos sistemas de reação e de purga (no qual o nitrogênio, na fase de reação, atua como um diluente, controlando a concentração dos reagentes e, consequentemente, a velocidade das reações);
- Durante a etapa de aditivização (Mastermix);

- Como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte;
- Na secagem e na remoção do solvente (n-hexano) do polietileno em produção, atuando como gás de arraste; e
- Nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para a obtenção dos produtos de acordo com as especificações de produção e na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão.

Ressalta, mais uma vez, que o “nitrogênio” empregado nas funções acima destacadas corresponde a cerca de 96,6% do total adquirido pelo estabelecimento, sendo esta a fração utilizada para os fins acima narrados, conforme atesta o Laudo Técnico preparado pelos engenheiros alocados na planta fabril (doc. 05 da Impugnação).

Tem como comprovado, por meio do aludido Laudo Técnico, que a outra parte do “nitrogênio” adquirido, correspondente ao percentual de 3,4% 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 do IPT.

Nota, portanto, utilizar a fração de 3,4% do total do “nitrogênio” adquirido com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraindo 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, e com a “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque, conforme acima demonstrado, “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar, ou outros produtos como o etileno, altamente reativo, inflamável e explosivo.

Destaca 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 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.

Cita que a própria fiscalização da SEFAZ/BA há tempos vem admitindo o crédito em relação a 98% do valor referente às aquisições deste produto, glosando, portanto, somente 2% deste montante, relativa à parcela do “nitrogênio” que é utilizada em purgas e limpezas de vasos e tubos.

Tal entendimento vem sendo, inclusive, repetidamente externado por esse Conselho, e a esse respeito, invoca decisão da 2ª CJF, na esteira do voto do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, nos autos do Auto de Infração 281082.0026/13-0, envolvendo o mesmo estabelecimento autuado.

Noticia a insistência do autuante em manter a autuação, diante dos argumentos elencados, já postos em momento anterior, considerando que os poucos argumentos utilizados para manutenção da autuação não merecem qualquer atenção, conforme será, mais uma vez, cabalmente demonstrado, rebatendo, ponto a ponto, os argumentos erigidos pelo preposto fiscal.

Quanto a tentativa de invalidar o Laudo Técnico colacionado nos presentes autos, ao argumento de que fora produzido pelos próprios engenheiros do corpo técnico da empresa autuada, supostamente com o único propósito de subsidiar a defesa na sua argumentação, esclarece, desde já, que o referido laudo foi elaborado a par de toda a documentação fiscal e contábil acerca do tema, as quais foram inclusive disponibilizadas ao Fisco, reproduzindo-as com a completa fidedignidade que a situação exige, e por diversas vezes, já apresentou, perante este Conselho,

laudos técnicos por si elaborados e que tais documentos jamais revelaram qualquer motivo para desconfiança ou invalidação por este órgão julgador, tamanho é o apego aos fatos, zelo e atenção e com os quais são elaborados.

Em relação às divergências pontuadas referentes ao laudo apresentado em outro PAF que também envolve o estabelecimento autuado, ainda que em relação a período distinto, ressalta que a versão aqui apresentada corresponde à revisão final do estudo iniciado anteriormente, a partir da ciência do Auto de Infração 279464.0003/18-3, em julho de 2018.

Diz que aquele resultado apresentado no Auto de Infração 279464.0003/18-3 limita-se a informar acerca dos percentuais de “nitrogênio” utilizado no período compreendido entre 2015 e 2016, exercícios em discussão naquele feito, enquanto o laudo apresentado no presente engloba tanto aqueles períodos (revisando os percentuais apurados) quanto o ano de 2017 (período exclusivamente discutido nos presentes autos).

No que diz respeito à afirmação do preposto fiscal no sentido de que, em relação ao Parecer Técnico do IPT, *“todas as citações e referências da Autuada em sua peça de Defesa que mencionam páginas do referido documento fora do intervalo compreendido entre as páginas 140 e 168 (numeração do documento e não desse PAF) devem ser desconsideradas pois referem-se a outra Unidade Industrial”*, aparentemente não se atentou o autuante que, a partir da página 184 do referido Parecer, o IPT detalha, no tópico “7.2 Considerações e Discussão”, a utilização dos insumos do processo produtivo do Polietileno:

7.2 Considerações e Discussão

Conforme descrito, para a produção do polietileno são necessárias diversas etapas de processo. Para a realização destas etapas são necessários diversos insumos de produção, sendo ela realizada de forma permanente e contínua na unidade fabril. Considerações acerca da necessidade de alguns destes insumos são apresentadas e discutidas a seguir.

Chama a atenção para o fato de que neste tópico, inclusive, o IPT descreve a função do nitrogênio no transporte de polímeros durante o processo produtivo (pág. 185). Logo, não há motivo para se desconsiderar quaisquer passagens do robusto Parecer Técnico apresentado, uma vez que detalham, com excelente grau de precisão, as aplicações dos insumos ora discutidos na produção do Polietileno pelo estabelecimento autuado.

Nota que a Fiscalização alega que os percentuais indicados de utilização do Nitrogênio em 2017 (3,4% para purga de equipamentos e 96,6% nas demais funções) não podem ser levados em consideração, tendo em vista que, mesmo durante a parada da planta para manutenção geral, ocorrida em dezembro/2016, houve um consumo de Nitrogênio cerca de 60% da média mensal verificada durante o ano de 2016, sendo nítido que os valores apurados dizem respeito a período distinto daquele discutido nos presentes autos, motivo pelo qual devem ser completamente desconsiderados.

Ressalta, inclusive, que durante o ano de 2017, o estabelecimento em questão nem tampouco sofreu parada geral de produção para manutenção, o que inviabiliza qualquer comparação com os valores relativos ao exercício de 2016, ademais, ainda que se considerasse válido o procedimento da fiscalização de trazer aos presentes autos valores apurados em períodos distintos daqueles em discussão, é certo que nem mesmo assim as conclusões apontadas poderiam prosperar.

Indica que o autuante não se apercebeu que os valores de “nitrogênio” apurados em dezembro/2016 fazem parte do percentual geral daquele exercício apresentado pela Autuada através de Laudo Técnico, não podendo servir como parâmetro para o ano de 2017, e assim, tendo em vista que o percentual indicado corresponde a uma média da utilização do “nitrogênio” durante todo o ano, é óbvio que haverá variações entre os meses, notadamente em virtude da própria variação da quantidade de mercadorias produzidas pelo estabelecimento.

Lembra não se poder esquecer que, durante as paradas para manutenção, é normal que o consumo do “nitrogênio” para purga e limpeza de equipamentos aumente significativamente em comparação aos outros meses do ano, inclusive, que o próprio Laudo Técnico detalha que o percentual de “nitrogênio” utilizado para purga de equipamentos em 2016 (4,3%) foi superior ao percentual apurado em 2015 (4%) e 2017 (3,4%), justamente em razão da elevada utilização durante a operação de parada para manutenção, não sendo difícil concluir que, durante as operações de parada, que não ocorreu em 2017, se faça necessária uma maior atenção às atividades de purga, limpeza e selagem geral de todos os equipamentos para que a planta fabril possua condições de operar por, no mínimo, dois anos, ou seja, até o próximo período de parada geral para manutenção.

Invoca o quanto descrito no bojo do Laudo Técnico colacionado (págs. 04/05):

Porém existem outros pontos de consumo de nitrogênio na planta que não possuem pontos de medições específicas, que seria os 30% restante. Esses pontos que não há medição específicas são: Vazão para analisadores de gases, para resfriamento de equipamentos de transporte em pó, controle de pressão de vaso, para selagem de equipamentos.

Após a manutenção de qualquer equipamento da planta (reatores, separadores, vasos, tubulações etc.), eles devem ser purgados, limpos e secos com nitrogênio. (grifamos).

De mais a mais, indica que em toda operação de parada para manutenção da planta industrial, o “nitrogênio” é utilizado para parar a reação no início da manutenção geral, para liberar todos os equipamentos que irão passar por manutenção e também para entregar os mesmos equipamentos para operação e, ao fim, para partir os reatores ao fim da parada.

Apresenta gráfico onde reproduz tais consumos de “nitrogênio” (linha vermelha), durante o período de parada geral (27/11 a 21/12/2016), nos quais os dois reatores estão fora de operação (linhas verde e azul).

Entretanto, o fato de a planta industrial utilizar cerca de 60% da média mensal do consumo de Nitrogênio durante operações de paradas para manutenção não infirma o quanto defendido pela autuada, ao contrário do que assevera o preposto fiscal autuante, arremata, afinal, tal variação fez parte da média anual apurada em 2016, o que resultou, inclusive, num percentual maior de utilização do Nitrogênio em purga de equipamentos que aqueles apresentados em 2015 e 2017, conforme detalha o laudo técnico apresentado.

Dessa forma, finaliza não haver qualquer forma de subsistir o procedimento adotado pelo autuante que limita a sua análise a um mês específico de determinado ano, justamente no qual a planta estava em parada geral para manutenção, para invalidar todo o crédito apurado em outro ano no qual a parada geral não ocorreu, mas tão somente a corriqueira manutenção dos equipamentos que guarnecem a planta industrial.

Informa, nesta oportunidade que está em vias de finalização de Laudo Técnico que detalhará toda a aplicação do “nitrogênio” durante as operações de paradas gerais para manutenção, o qual não pôde ser aprontado no exíguo prazo que lhe foi ofertado para manifestação, mas que será anexado aos autos tão logo esteja devidamente concluído.

Por fim, em relação à afirmação do autuante de que “*com relação as alegações da Autuada referente a utilização do Nitrogênio no seu processo entendemos que resta claro que o Nitrogênio não se incorpora ao seu produto final e que é descartado no decorrer do seu processo como descreve o documento elaborado pelo IPT*”, garante já logrou demonstrar, através da sua robusta impugnação, 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.

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

Invoca o voto do ex-Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo sobre o tema, trazendo à lume, inclusive, o entendimento proclamado pelo STJ, reproduzido em sua impugnação (fls. 16 a 19).

Portanto, 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, registra, e, indubitavelmente, assim se dá a aplicação do “nitrogênio” na sua planta fabril.

Destaca, inclusive, que, conforme demonstrado e convalidado pelo IPT em seu Parecer Técnico já anexado aos autos, embora não integre o produto final, o Nitrogênio entra em contato direto com este, conforme antes detalhado, o que determina ser inexorável o reconhecimento do direito ao crédito fiscal na aquisição do produto supra mencionado, vez que o mesmo é de aplicação íntima ao processo fabril, sendo neste consumido, de forma a não evidenciar legalidade na glosa do respectivo crédito.

Reitera, com vistas a comprovar tudo o quanto aqui defendido, inclusive quanto aos percentuais de utilização do “nitrogênio”, pugna mais uma vez pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 02 e 04 do Auto de Infração.

Nos produtos MONOETILENOGLICOL (MEG), GÁS FREON 22, HIDROGÊNIO CROMATOGRÁFIA, HIDROGÊNIO CROMATOGRÁFIA, GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP), DIÓXIDO DE CARBONO (CO₂), ÁGUA DESMINERALIZADA, SACO PLÁSTICO E INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO, reitera, em todos os seus termos, a impugnação apresentada, bem como o quanto defendido nos tópicos acima, nos quais foi detalha a conceituação geral de insumo definida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Em relação ao Dióxido de Carbono, expressa estranheza a manutenção da glosa, notadamente em razão da aceitação das razões defensivas apresentadas em relação ao Monóxido de Carbono, pois ambos os produtos exercem a mesma função no processo produtivo da Autuada (inibidores de reação).

Argumenta não fazer sentido algum a manutenção das glosas relativas ao GLP, ao Monoetilenoglicol, Gás Freon e aos insumos utilizados no Sistema de Água de Resfriamento, visto que todos são aplicados no controle da temperatura do processo produtivo, seja fornecendo, seja retirando a energia necessária para que o produto final possa ser elaborado, tendo assim função análoga aos combustíveis e à energia elétrica, fornecendo a energia térmica necessária ao processo.

Pugna, mais uma vez, pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto n.º 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 02 e 04 do Auto de Infração.

Para a infração 05, alega suposta falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de exportação, sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação. No entender da fiscalização, as notas fiscais listadas no respectivo anexo deveriam estar vinculadas a Registros de Exportação averbados no Siscomex, para que restasse assim comprovado que as mercadorias comercializadas saíram efetivamente do país.

Aponta que embora tenha em sua impugnação, logrado comprovar, através de Declarações Simplificadas de Exportação (DSE), Declarações de Despachos de Exportação (DDE) e Registro

de Exportação (RE), a saída do país das mercadorias em comento, motivo pelo qual a exigência do ICMS mostra-se descabida, também devendo ser julgada improcedente a infração 05, para sua surpresa, o autuante manteve a integralidade da autuação.

Fala desconhecer o contexto que permeou os trabalhos da Fiscalização, nem tampouco os motivos pelos quais o autuante não logrou identificar os documentos que comprovavam as exportações efetuadas, já que estes foram devidamente localizados e apresentados na fase de defesa.

Aduz ser fato que comprovou cabalmente que as mercadorias constantes do Anexo da autuação foram devidamente exportadas, utilizando, para tanto, os próprios documentos buscados pela Fiscalização (DSE, DDE e RE extraídos do Siscomex); os quais, reunidos, evidenciam inequivocamente a saída para o exterior das mercadorias, e, tendo demonstrado a improcedência da autuação, é ilógico e inconcebível que Fiscalização, por mero capricho, entenda pela manutenção da acusação fiscal manifestamente improcedente.

Sendo assim, comprovada a saída do país das mercadorias em comento, a exigência do ICMS entende descabida, também devendo ser julgada improcedente a infração 05.

Finaliza, reiterando em todos os seus termos a impugnação apresentada, e requerendo que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 04 e 05.

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

Cientificado do teor da manifestação do contribuinte, o autuante retorna mais uma vez ao processo (fls. 836 a 858), onde após breve resumo dos fatos até então ocorridos no processo, indica que seguirá a mesma ordem de exposição adotada pela impugnante em sua manifestação.

Quanto à Infração 01 informa que a autuada não fez nenhuma alegação nova na sua manifestação, e, portanto, continua valendo a Informação Fiscal original às fls. 674 a 677, cujo teor reproduz, arrematando que os “Componentes e não Bens”, foram aplicados em substituição a outros, não promovendo a modificação do bem (do qual o componente objeto de substituição faz parte), não promovem o aperfeiçoamento de nenhuma máquina/equipamento (bem) e, não estão minimamente relacionados a adoção de novos processos de produção.

Aponta ter ocorrido simplesmente troca de peças de máquinas/equipamentos pelo desgaste das anteriores, consoante classificação adotada pela autuada quanto a estes itens e, ressalta que, em que pese o fato de a Autuada classifica-los como simples componentes lançou os mesmos na escrituração do CIAP como se estes fossem Bens do Ativo Permanente além do fato de referir-se em toda sua peça de defesa a esses itens como se fossem bens contrariando o próprio critério de escrituração que adotou, o que o leva a pugnar pela procedência total quanto a esta infração.

No que tange aos itens 02 e 04 do Auto de Infração em voga, com relação ao item nitrogênio, em que pese a extensa e, em seu entendimento, irrefutável argumentação da Informação Fiscal esclarece o seguinte, no intuito de nivelar conhecimento acerca desse tema: tal produto, devido as suas propriedades: peso e alto índice de evaporação (apresentando uma perda por evaporação de aproximadamente 1% do seu volume ao dia se acondicionado/armazenado em temperatura e pressões ambiente) se torna um gás de armazenamento caro pois o acondicionamento de grandes volumes exige temperaturas criogênicas e construção especial de tanques e/ou vasos de pressão para seu armazenamento (utilização de materiais construtivos que resistam a baixíssimas temperaturas sem risco de fratura).

Sendo assim, o armazenamento de grandes volumes feito no seu estado líquido e a temperaturas extremamente baixas, o que exige uma posterior vaporização para sua utilização no estado

gasoso e por questões econômicas e/ou estratégicas esse tipo de armazenamento (no estado líquido e a temperaturas criogênicas) em unidades industriais só é feito em áreas remotas onde não exista garantia de fornecimento contínuo do mesmo às plantas industriais.

Quanto a necessidade do armazenamento de nitrogênio no estado líquido ele se justifica pelo fato de se poder armazenar grandes volumes em menores recipientes (entenda-se tanques e vasos) e também pelo fato de apresentar um alto índice de evaporação (aproximadamente 1% do seu volume ao dia se acondicionados em temperatura e pressões ambiente), esclarece.

Firma que o fato de ter demonstrado que a quase totalidade do nitrogênio adquirido ter se realizado através de tubovia foi para comprovar, sem margem de dúvida, que todo o nitrogênio adquirido é imediatamente consumido/utilizado na Unidade Industrial, observando que a Autuada nem menciona qualquer tipo de armazenamento do referido gás, e se porventura essa questão não tiver ficado claro e eventualmente a autuada vier alegar no futuro o armazenamento do nitrogênio basta se questionar a empresa: se a sua unidade industrial dispõe de tanques e ou vasos de pressão para armazenamento dedicado de nitrogênio, e em caso positivo ela deverá indicar e fornecer o(s) TAG(s) do(s) equipamento(s) com essa finalidade, o volume e desenhos construtivos dos mesmos, sua indicação em P&I (Piping and Instrumentation Diagram), além do procedimento operacional utilizado para liquefação com destino a armazenamento do volume correspondente ao seu consumo (cujo montante pode ser obtido do volume mensal recebido através de tubovias levantado conforme informações disponibilizadas nas Notas Fiscais de aquisição do produto) e o procedimento utilizado para vaporizar e disponibilizar o nitrogênio assim armazenado para a planta, sendo que, uma vez comprovado que todo o nitrogênio adquirido é imediatamente consumido na unidade industrial.

Dá questiona: se a planta realizou uma parada geral por um mês para manutenção geral dos seus equipamentos e, sabendo que, como a própria autuada alega, a parada dos equipamentos e sua posterior partida estende o prazo de parada de manutenção efetiva, o que fez a planta com o nitrogênio adquirido nesse período, uma vez que nada foi produzido? Consumiu? Onde? Se nesse período nada foi produzido! Guardou para posterior utilização? Onde? E, se o armazenou, a aquisição de nitrogênio nos meses que sucedem a parada seria muito menor pois estariam utilizando o adquirido, armazenado e não consumido no período da parada, questiona.

Observa que os gráficos apresentados na informação fiscal traçam o perfil de consumo da planta para um período de três anos, retratando o seu consumo em plena atividade e durante uma parada geral onde só de atividades de manutenção de equipamento levou-se um mês, e, destaca: se a esse período de manutenção for adicionado o período que antecede a parada e o que sucede a parada - período esse em que nada foi produzido, isso lhe dá uma margem robusta de segurança para assegurar que pelo menos durante um mês nada foi produzido...no entanto, *“Com a Planta parada e sem produzir nenhum produto o consumo de Nitrogênio foi de 60% do consumo médio mensal”*, conforme fala demonstrado na informação fiscal.

Reitera entendimento de que o Parecer Técnico 20 677-301 (DOC. 04) às fls. 369 a 600 se refere a todas as unidades industriais da Braskem sendo que aquela sob Fiscalização é a PE-1, conforme demonstrado na Informação Fiscal e cuja referência é expressa de maneira clara no referido Parecer, sendo assim, se posiciona no sentido de que, qualquer menção do referido Parecer a ser considerado nessa discussão deve estar claramente reportado a referida unidade (PE-1) e/ou seus respectivos produtos finais. Sugere que em caso de qualquer dúvida sobre essa questão que se verifique às fls. 103 a 114 do mesmo, que se encontram às fls. 369 a 381 do processo, e que dá uma visão geral da sua abrangência e particularidades.

Referente as alegações contidas nos parágrafos 3.25 e 3.26 da manifestação à fl. 823, reafirma que os gráficos apresentados na Informação Fiscal (obtidos utilizando como fonte de informação as Notas fiscais de aquisição de Nitrogênio) traçam o perfil de consumo da planta para um período de três anos, retratando o seu consumo mensal em plena atividade e durante uma parada geral onde só de atividades de manutenção de equipamento com duração de um mês, destaca se a esse

período de manutenção for adicionado o período que antecede a parada e o que a sucede onde nada foi produzido, isso dá a garantia de afirmar que pelo menos durante um mês nada (nenhum produto final) foi produzido.

Conclui da observação e análise dos gráficos, conforme já demonstrado na informação fiscal anterior de que com a planta parada e sem produzir nenhum produto o consumo de Nitrogênio foi de 60% do consumo médio mensal, tudo isso demonstrado exaustivamente na informação fiscal, onde, reitera, todos os dados utilizados basearam-se nas notas fiscais de aquisição de “nitrogênio” pela empresa, e diante do exposto acima resta claro que não tem nenhum sentido a alegação de fl. 826.

Em relação ao gráfico anexado à fl. 825, diz não ser possível fazer qualquer correlação do mesmo com as argumentações apresentadas pelas seguintes razões de ordem técnica que inclusive extrapolam a discussão em tela uma vez que exigem conhecimentos de engenharia ou mesmo de operações de plantas industriais: não existe indicação de qual instrumento (Tag Number) o gráfico se refere nem qual a sua função no processo, bem como a indicação de sua localização num P&I (Piping and Instrument Diagram) - Desenho indicando sua função no processo: o que mede, onde mede e se essa medição é representativa da situação que se está discutindo que é o consumo global, inexistindo o certificado de aferição do referido instrumento nem dos aparelhos que indicam sua medida, nem mesmo na tela apresentada do significado das cores utilizadas nem do que representam, além de inexistir qualquer indicação de rastreabilidade da informação, não sendo possível estabelecer qualquer correlação entre as alegações e o gráfico apresentado, aponta.

Observa que a empresa autuada guarda esse tipo de informação decorridos mais de dois anos de sua ocorrência, mas... como já disse anteriormente, essa é uma informação (o gráfico) desprovida de qualquer significado ou correlação com as alegações apresentados.

Quanto ao pedido de diligência para comprovar os ínfimos percentuais de Nitrogênio que a empresa alega destinar a uso e consumo de sua planta, entendo como curioso pois ela não consegue justificar a utilização de 60% do valor do seu consumo médio mensal de Nitrogênio com a planta parada, valor esse, ressalta, obtido através da análise das informações disponíveis nas Notas Fiscais de aquisição de Nitrogênio numa série histórica de três anos de operação, mas continua alegando que utiliza 2% ou 3,4% de suas aquisições com essa finalidade sem qualquer demonstração com base em documentos fiscais mas exclusivamente amparado em um relatório de própria lavra.

Por todo o exposto acima mantém o entendimento acerca do assunto em tela, reiterando os termos da informação fiscal original.

Quanto a utilização de tais produtos com uso e consumo, aponta que a autuada não fez nenhuma alegação nova na sua manifestação, portanto mantém a Informação Fiscal anteriormente prestada.

No que tange à infração 05, informa que não foi trazida aos autos nenhuma alegação nova na sua manifestação, portanto continua valendo a informação fiscal original.

A guisa de conclusão de tudo o que foi dito acima, opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração pelas razões já elencadas anteriormente, e aqui reiteradas.

Constam às fls. 860 a 864 extratos de recolhimento das parcelas reconhecidas pela empresa autuada.

Tendo o feito sido dado como instruído em 30/05/2019 (fl. 866) e pautado para julgamento, em 05/07/2019 a autuada protocolou requerimento, visando a apensação aos autos de Laudo Técnico com detalhamento da utilização do “nitrogênio” na sua unidade fabril (fls. 870 e 871), sendo feita a juntada dos mesmos ao processo, naquela oportunidade (fl. 868).

O mencionado Laudo se encontra às fls. 874 a 878, e diante de tal fato, o processo foi convertido em diligência, a fim de que o autuante fosse cientificado do teor das peças apensadas aos autos pela autuada, e sobre elas se manifestasse.

Às fls. 915 a 921, o autuante retorna ao feito, no sentido de prestar nova informação fiscal.

Destaca, inicialmente, que o Laudo Técnico IT-002/2019 já havia sido apresentado pela empresa, em sua peça de defesa, onde se referia ao Doc. 05, e cuja cópia se encontra às fls. 601 a 605, observando, entretanto, que o mesmo, estranhamente e contra todos os padrões de qualidade, em seu entender, apresenta em sua folha de rosto a indicação de “Revisão 0”, com data de emissão de 29/11/2018, e nas folhas seguintes a indicação “Revisão 01”, datada de 13/06/2018.

Quanto ao Laudo Técnico IT-002/2019 Revisão 02 de 03/07/2019, apresentado por ocasião do julgamento, em que pese ter sido elaborado pela área técnica da empresa, e decorridos até quatro anos da ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos, faz as seguintes observações:

Diz causar estranheza, o fato de um relatório técnico não indicar a metodologia utilizada para obtenção/coleta dos dados usados para apresentar seus argumentos, mesmo sendo a metodologia a explicação minuciosa, detalhada, rigorosa e exata de toda ação desenvolvida no método (caminho) do relatório técnico ou trabalho de pesquisa.

Fala que a ausência de metodologia amparada por diretrizes técnicas e/ou boas práticas de engenharia impossibilita não só a crítica dos dados apresentados como também impede que um terceiro estranho ao fato e sem qualquer interesse envolvido na discussão em tela possa fazer uma análise crítica isenta.

Relativamente à planilha acostada à fl. 876, faz observações semelhantes às feitas no gráfico anexado no parágrafo 3.34 da manifestação defensiva de fl. 825, por ocasião de seu pronunciamento.

Plota o mencionado gráfico, concluindo que pela falta de metodologia e clareza na origem das informações declaradas, não sabe se a localização dos instrumentos (Tag number) utilizados para coleta dos dados na elaboração da tabela acima, bem como a capacidade de medição dos referidos instrumentos é representativa, ou mesmo, se reflete com fidedignidade, o volume de “nitrogênio” destinado a finalidade declarada nas informações.

Frisa que de outra maneira, inexistente indicação da localização de cada instrumento (rotâmetro-medidor de vazão) e sua localização num Piping and Instrument Diagram, desenho indicando sua função no processo: o que mede, onde mede e se essa medição é representativa da situação que se está discutindo.

Observa que sequer foram citados os certificados de aferição dos referidos instrumentos responsáveis pelas medidas, tampouco os aparelhos que aferiram sua medida, referências indispensáveis para garantir a rastreabilidade dos dados e assegurar a fidedignidade dos mesmos, metodologia/práticas exigidas a pelo menos três décadas em empresas certificadas por normas internacionais asseguradas pela adoção do Sistema de Garantia da Qualidade em seus produtos e processos, como no caso da autuada.

Observa, ainda, não haver possibilidade de rastreabilidade das informações apresentadas pelo Laudo Técnico, sequer é possível identificar os instrumentos que coletaram as medidas declaradas no relatório, se suas medidas são confiáveis e se suas localizações (instrumentos de medidas) no processo asseguram sem margem de dúvidas, a finalidade a que o produto medido se destina.

Frente a tais argumentos postos, conclui não ser possível estabelecer qualquer correlação entre as alegações e os dados apresentados.

A seguir, passa a fazer uma comparação da situação presente com um condomínio em relação a identificação de um determinado número de casas específicas, e a necessidade de aferição para a garantia da medição certa.

Reitera que sem as informações anteriormente feitas, não ser possível determinar o consumo de cada unidade ou especificamente fazer qualquer tipo de análise sobre um determinado número de casas em qualquer endereço.

Acrescenta, ainda, o fato de o relatório ter sido elaborado quatro anos após a ocorrência dos fatos apresentados, no caso, 2015, destacando ter a empresa, inicialmente, alegando consumo de 2%, depois alterado para 3,4% na manifestação, e agora, para 4%, destacando trecho de sua informação fiscal sobre a referida manifestação, na fl. 855, cujo trecho copia.

Após reproduzir os dados da tabela apresentado no Laudo Técnico (fl. 876), aponta:

a. Consumo anual de nitrogênio (m³) apresentado pela empresa foi:

- em 2015, 23.258.864
- em 2016, 22.376.473
- em 2017, 25.757.687

b. Consumo anual de nitrogênio (m³) apresentado pelo autuante foi:

- em 2015, 23.038.335 (diferença de - 220.529 m³)
- em 2016, 22.376.473 (diferença de - 1.179.449 m³)
- em 2017, 25.052.387 (diferença de + 2.294.700 m³)

c. Fazendo um comparativo entre o consumo anual de nitrogênio levantado pela fiscalização com base nas notas fiscais declaradas à SEFAZ pela autuada em sua Escrituração Fiscal Digital e o consumo declarado no Laudo Técnico apresentado, encontra uma diferença nos três exercícios de:

2015 - 220.529 m³
2016 - 1.179.449 m³
2017 - 2.294.700 m³

Chama atenção para as discrepâncias, uma vez que os consumos anuais apresentados pela fiscalização tiveram origem nas notas fiscais disponibilizadas pela empresa à SEFAZ em sua escrituração fiscal e disponibilizadas às fls. 254 e 721 dos autos.

Questiona, mais uma vez a origem dos dados apresentados no Laudo Técnico, uma vez que a fonte de dados utilizada pela fiscalização foram os arquivos disponibilizados pela empresa à SEFAZ e toda metodologia e fonte de dados utilizados para levantamento e gráficos apresentados pela fiscalização se encontra disponibilizada em arquivo editável às fls. 254 e 721, enquanto interroga acerca da fonte de dados do Laudo Técnico, o local onde se encontram e a metodologia utilizada.

Indica que somando os percentuais de consumo de nitrogênio declarados na tabela para os três exercícios, se tem:

Exercício de 2015: 63,6%

Exercício de 2016: 62,4%

Exercício de 2017: 69,8%

De tais dados, infere que, num item declarado pela empresa declara ser insumo, só tem conhecimento e, em tese (pelas razões anteriormente expostas), controle, sobre a destinação de, em média, 60% de sua utilização, adotando como base as informações declaradas de três exercícios apresentados no Laudo Técnico.

Observa ter finalizado o Laudo Técnico declarando de maneira, vaga, genérica e imprecisa a destinação do restante do consumo de nitrogênio, conforme pode ser visto em trecho do mesmo que destaca, ressaltando que a redação copiada não constava do documento original apresentado na peça defensiva de fls. 601 a 605.

Conclui no sentido de pontuar ter a defesa inicialmente alegado que utilizava 2% do seu consumo de nitrogênio para finalidade de uso e consumo, posteriormente alterando para 3,4% de suas aquisições para esta finalidade, e por último, nesse Laudo Técnico, declara a utilização de algo próximo de 4% sem qualquer demonstração da forma de como chegou a esses valores, em desacordo com os dados constantes em documentos fiscais e amparado exclusivamente em relatório de própria lavra, cujos dados, ressalta, estão em desacordo com os documentos fiscais por ela apresentados à SEFAZ.

Assevera não ter a empresa em nenhuma de suas manifestações conseguido justificar a utilização de 60% do valor do consumo médio mensal de nitrogênio com a planta parada, valor esse, obtido através da análise das informações disponíveis nas notas fiscais de aquisição de nitrogênio numa série histórica de três anos de operação.

Por último, caso se opte por considerar este relatório crível e confiável, que os julgadores definam o que fazer com as diferenças no quantitativo de “nitrogênio” apurado pela fiscalização e os números trazidos pela empresa neste relatório, diferenças estas já indicadas acima.

Pelo exposto, mantém o entendimento acerca do assunto em tela, reiterando a informação fiscal original e manifestações posteriores.

Foi o contribuinte cientificado do teor da informação prestada, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico, pela mensagem 141.260, em 12/11/2019 (fl. 923), motivo pelo qual retornou aos autos (fls. 925 a 936), onde após mais uma vez resumir os fatos e os argumentos trazidos em seu favor, e no que pertine especificamente à Infração 02, objeto da informação fiscal ora criticada e por meio da qual se pretende impor o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de diversos materiais considerados como sendo de uso e consumo do estabelecimento, a Fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado pela Secretaria da Fazenda e, em especial, por este Egrégio Conselho de Fazenda, entendeu por bem glosar todo o crédito fiscal decorrente das aquisições de Nitrogênio, único produto objeto da referida informação, efetuadas entre janeiro de 2015 e dezembro de 2017, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao seu uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Entende ter logrado demonstrar que as conclusões alcançadas pelo preposto fiscal não possuem meios a subsistir, visto que o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, estando vinculado à atividade industrial desempenhada em sua unidade fabril, sendo as funções por esta exercidas indispensáveis ao seu regular funcionamento, a par das informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301.

Vê como também demonstrado que o nitrogênio, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (exemplo: tanques, vasos, sistemas de flare), evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos.

Embora não integre o produto final, esclarece que o nitrogênio entra em contato direto com este, e ao criar uma “manta gasosa de proteção” evita a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção, impedido que este gás consuma, por combustão, as matérias primas em processamento, o que causaria seu perecimento além de explosões e incêndios, tendo, além disso, elencado uma série de outras aplicações de relevada importância para a sua cadeia produtiva:

- Na alimentação dos Sistemas de Reação e de Purga (no qual o nitrogênio, na fase de reação, atua como um diluente, controlando a concentração dos reagentes e, conseqüentemente, a velocidade das reações);
- Durante a etapa de Aditivção (Mastermix);

- Como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte;
- Na secagem e na remoção do solvente (n-hexano) do polietileno em produção, atuando como gás de arraste; e

Nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para a obtenção dos produtos de acordo com as especificações de produção e na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão.

Ressalta, mais uma vez, que o nitrogênio empregado nas funções acima destacadas corresponde a cerca de 96,6% do total adquirido pelo estabelecimento, sendo esta a fração utilizada para os fins acima narrados, conforme atesta o Laudo Técnico preparado pelos engenheiros alocados na planta fabril (doc. 05 da Impugnação).

Garante ter comprovado, por meio do aludido Laudo Técnico, que a outra parte do nitrogênio adquirido, correspondente ao percentual de 3,4% 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 do IPT.

Verificou, portanto, que utiliza a fração de 3,4% do total do nitrogênio adquirido 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.

Com tal “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar, ou outros produtos como o etileno, altamente reativo, inflamável e explosivo.

Esta 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 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.

Rememora que a própria fiscalização da SEFAZ/BA há tempos vem admitindo o crédito em relação a 98% do valor referente às aquisições deste produto, glosando, portanto, somente 2% deste montante, relativa à parcela do nitrogênio que é utilizada em purgas e limpezas de vasos e tubos.

Aduz demonstrado que esse entendimento vem sendo, inclusive, repetidamente externado por esse Egrégio Conselho, mencionando a título exemplificativo decisão da 2ª CJF, na esteira do voto do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, nos autos do PAF n.º 281082.0026/13-0, envolvendo o mesmo estabelecimento autuado (CNPJ n.º 42.150.391/0008-47), e que resultou no Acórdão 0368-12/14, publicado em 10/12/2014.

Mesmo diante de tudo o quanto aduzido e demonstrado, a Fiscalização, por meio de sua primeira Informação Fiscal carreada aos autos, entendeu por manter integralmente a acusação fiscal, asseverando, dentre outras conclusões, *que considerando que mesmo com a planta Industrial parada e sem produzir absolutamente nenhum produto, o consumo de Nitrogênio não só existe, como representa aproximadamente 60% do consumo médio mensal de Nitrogênio quando a Planta está em operação, conclui-se pelo menos 60% do consumo de Nitrogênio não está relacionado a operação da Planta e/ou fabricação de Produtos*, indica.

Fala que os poucos argumentos utilizados pela Fiscalização para manutenção da autuação não merecem qualquer atenção, tal como fora demonstrado em Manifestação à informação fiscal, na qual, rebateu, ponto a ponto, os argumentos erigidos pelo preposto fiscal.

Ademais, mesmo julgando ter demonstrado todas as razões para a completa improcedência da acusação que lhe fora imputada, apresentou, em 05/07/2019, novo Laudo Técnico em anexo, elaborado pelo seu corpo de engenheiros e que complementava os demais laudos colacionados nestes autos, detalhando, ainda mais, a utilização do nitrogênio na sua unidade fabril.

Por meio do referido laudo, comprovou que, durante as paradas para manutenção, é normal que o consumo do nitrogênio para purga e limpeza de equipamentos aumente significativamente em comparação aos outros meses do ano, tal como asseverado na manifestação à informação fiscal colacionada aos presentes autos, o que invalida, portanto, o entendimento externado pelo preposto fiscal autuante em sua primeira informação fiscal.

Lembra ter na oportunidade, repisado que em toda operação de parada para manutenção da planta industrial, o nitrogênio é utilizado para parar a reação no início da manutenção geral, para liberar todos os equipamentos que irão passar por manutenção e também para entregar os mesmos equipamentos para operação e, ao fim, para partir os reatores ao fim da parada.

Sustenta que o fato de a planta industrial utilizar cerca de 60% da média mensal do consumo de Nitrogênio durante operações de paradas para manutenção não infirma o quanto defendido pela empresa autuada, ao contrário do que assevera o preposto fiscal autuante, afinal, tal variação fez parte da média anual apurada em 2016, o que resultou, inclusive, num percentual maior de utilização do nitrogênio em purga de equipamentos que aqueles apresentados em 2015 e 2017, conforme detalha o laudo técnico apresentado.

Aponta ter restado, então, desconstruído o argumento erigido pela Fiscalização para manutenção da glosa de 100% do Nitrogênio adquirido ao argumento de que, com a planta em parada para manutenção, houve o consumo de 60% da média mensal pela planta fabril.

Lembra que em função das informações constantes do novo Laudo Técnico colacionado aos autos, esta 2ª JJF deliberou, em 09/07/2019, pela conversão dos autos em diligência fiscal para que o preposto fiscal autuante se manifestasse acerca das informações constantes daquele documento.

Lamenta que o preposto fiscal autuante, por meio de sua informação fiscal ora criticada, pretende, mais uma vez, invalidar o trabalho elaborado pelo corpo técnico da empresa, agarrando-se, para tanto, a questões completamente alheias à discussão travada nos presentes autos, e prossegue tentando, sem sucesso, depreciar a análise técnica promovida pelos engenheiros de produção da autuada apegando-se a aspectos minimamente formais do documento apresentado, tais como números de página e datas de revisão; de igual modo, aduz ainda, equivocadamente, que o laudo técnico colacionado em 05/07/2019 refere-se ao mesmo anexo por ocasião da apresentação da impugnação.

Aponta que tais observações em nada contribuem para o presente debate, afinal, não restam dúvidas de que o recente laudo apresentado se compõe de informações que foram revisadas pelo seu corpo técnico responsável pela produção da planta industrial, a partir dos dados constantes dos instrumentos de controle do processo produtivo e adequadas de forma a dirimir as dúvidas e controvérsias levantadas no curso do processo administrativo.

Garante a inexistências de dúvidas, portanto, de que o que se deve analisar, para o deslinde do feito, são as informações técnicas trazidas no aludido documento e não meras anotações essencialmente acessórias, como números de páginas etc., e de igual modo, não merece qualquer atenção o comentário do preposto fiscal de infirmar os dados coletados após o decurso de quatro anos dos fatos discutidos, pois obviamente todos os registros dos dados do processo produtivo são continuamente armazenados em seus sistemas, por questões de controle do processo produtivo, de avaliação qualitativa e quantitativa, estatística etc., notadamente para indústrias

petroquímicas de grande porte, como é o caso, sendo imprescindíveis para análise de viabilidade implantação de novas tecnologias, por exemplo.

Lado outro, é a própria fiscalização que se reporta a fatos ocorridos há cerca de quatro anos, eis que os fatos geradores analisados dizem respeito a esse período e caberia, portanto, invalidar o procedimento fiscal estritamente em razão do decurso de quatro anos entre fato gerador e autuação fiscal, antes mesmo do prazo decadencial para constituição do crédito tributário? Questiona.

Indaga como poderia combater as acusações que lhe foram impostas sem se reportar justamente aos períodos em que supostamente foram incorridas infrações apontadas pela Fiscalização, sendo despida de qualquer propósito a afirmação do preposto fiscal.

A este respeito, ressalta, mais uma vez, que, por diversas vezes, já apresentou, perante este Conselho, laudos técnicos por si elaborados e que tais documentos jamais revelaram qualquer motivo para desconfiança ou invalidação por este órgão julgador, tamanho é o seu apego aos dados, informações, e fatos, fazendo-o com o zelo e atenção devidos.

Constata que o preposto fiscal tece críticas ao laudo técnico apresentado no sentido de que este não aponta a metodologia utilizada para apuração dos valores nele indicados, bem como as informações atinentes aos instrumentos de medição – o que, registra, jamais foi objeto de discussão ou questionamento neste ou em qualquer outro Auto de Infração do qual é parte, além de apresentar valores de consumo divergentes daqueles apurados com base nas Notas Fiscais de Entrada.

Comenta a este respeito, que mesmo julgando prescindível para o deslinde do caso em comento, informa que está promovendo a revisão do aludido Laudo Técnico, a fim de fazer constar as informações relativas aos instrumentos de medição, inclusive, bem como seus certificados de aferição, o que, entretanto, não foi possível de finalizar no exíguo prazo de dez dias conferido pela intimação, pelo que se compromete a anexar aos autos tão logo seja concluído.

No que tange às divergências entre as quantidades de consumo, atribui não ter se apercebido o preposto fiscal para as conclusões apontadas em sua própria informação fiscal. Naquela ocasião, o apontou que parte do nitrogênio é adquirido através de tubovia, na forma gasosa, e outra parcela é adquirida por outros meios, inclusive o nitrogênio em sua forma líquida, recebido através de carretas e armazenados em tanques criogênicos, conforme narrado, inclusive, no laudo técnico, cujo trecho plotou.

Mostra acerto do preposto fiscal ao concluir que o nitrogênio em sua forma gasosa é um produto de utilização imediata e que não é armazenado na planta fabril. Para este caso, as quantidades adquiridas por meio das Notas Fiscais refletem, de maneira fidedigna, as quantidades consumidas na planta fabril.

Por outro lado, no que tange ao nitrogênio líquido, as mesmas conclusões não podem ser aplicadas, visto que, nesta forma, o produto é objeto de armazenamento para posterior utilização, quando necessário, conclui.

Desta forma, obviamente, não se trata de produto consumido de maneira imediata à sua aquisição, de forma que as quantidades adquiridas via Notas Fiscais não serão exatamente as mesmas consumidas no processo produtivo. Para este caso, apenas os instrumentos de medição da planta fabril poderão informar a exata quantidade de nitrogênio líquido consumida em determinado período, arremata.

Firma que a Fiscalização não pode tratar de igual maneira o nitrogênio que se revela em formas de apresentação, aquisição, consumo e medição completamente distintas, e assim, considerando que nem toda a quantidade de nitrogênio adquirida é imediatamente consumida, apenas os medidores da planta fabril são capazes de informar, com precisão, o consumo deste produto (seja na forma líquida ou gasosa) em determinado período.

O quanto aqui demonstrado pode ser facilmente visualizado em um exemplo simples: enquanto é possível afirmar que, em uma residência, o montante consumido mensalmente de gás canalizado (consumo imediato) é justamente aquele apresentado na conta emitida pela fornecedora do produto, o mesmo não pode ser afirmado em relação àquela residência que utiliza gás armazenado em botijão, visto que um único botijão pode muito bem ser utilizado em mais de um período ou mesmo utilizado apenas parcialmente, aponta.

No caso do gás armazenado, mostra não ser possível afirmar que toda quantidade adquirida em um período foi inteiramente utilizada naquele mesmo período. Para tal situação, somente um medidor específico na saída do botijão de gás poderia fornecer o exato consumo de gás, o que torna completamente impreciso, pois, o procedimento levado à cabo pela Fiscalização.

Da análise da diligência fiscal ora criticada é que o preposto fiscal autuante, com a devida vênia, cingiu-se a comentar acerca de pontos que são completamente alheios e inservíveis para a discussão travada nos presentes autos, afinal, o que se está em debate é a utilização do nitrogênio no processo produtivo da planta fabril e em prol deste debate, a Autuada logrou demonstrar minuciosamente, através de robusta documentação, cada aplicação daquele produto em seu processo produtivo, com percentuais de utilização.

Nota, entretanto, que em sua primeira informação fiscal, o autuante havia aduzido, como argumento a sustentar a manutenção da glosa promovida, que os percentuais indicados de utilização do Nitrogênio em 2017 (3,4% para purga de equipamentos e 96,6% nas demais funções) não podem ser levados em consideração, tendo em vista que, mesmo durante a parada da planta para manutenção geral, ocorrida em dezembro de 2016, houve um consumo de nitrogênio cerca de 60% da média mensal verificada durante o ano de 2016.

Atribui a este argumento que, por sua vez, demonstrou que o autuante não atentou que os valores de nitrogênio apurados em dezembro/2016 fazem parte do percentual geral daquele exercício apresentado pela através de Laudo Técnico, não podendo servir como parâmetro para o ano de 2017.

Assim, tendo em vista que o percentual indicado corresponde a uma média da utilização do nitrogênio durante todo o ano, é óbvio que haverá variações entre os meses, notadamente em virtude da própria variação da quantidade de mercadorias produzidas pelo estabelecimento, além disso, não se pode esquecer que, durante as paradas para manutenção, é normal que o consumo do nitrogênio para purga e limpeza de equipamentos aumente significativamente em comparação aos outros meses do ano.

Rememora que em toda operação de parada para manutenção da planta industrial, o nitrogênio é utilizado para parar a reação no início da manutenção geral, liberar todos os equipamentos que irão passar por manutenção e, também, para entregar os mesmos equipamentos para operação e, ao fim, para partir os reatores ao fim da parada.

Apresenta gráfico que reproduz tais consumos de Nitrogênio, durante o período de parada geral (27/11 a 21/12/2016), nos quais os dois reatores estão fora de operação.

Nota, inclusive, que o próprio Laudo Técnico detalha que o percentual de nitrogênio utilizado para purga de equipamentos em 2016 (4,3%) foi superior ao percentual apurado em 2015 (4%) e 2017 (3,4%), justamente em razão da elevada utilização durante a operação de parada para manutenção.

Conclui que, durante a operação de parada, que não ocorreu em 2017, se faça necessária uma maior atenção às atividades de purga, limpeza e selagem geral de todos os equipamentos para que a planta fabril possua condições de operar por, no mínimo, dois anos, ou seja, até o próximo período de parada geral para manutenção.

Repete que tais informações, foram justamente o objeto da revisão daquele laudo técnico anexado aos autos em 05/07/2019, a fim de atestar os equívocos das premissas nas quais se

lastreou a Fiscalização para elaboração e manutenção da acusação fiscal (fl. 04), conforme recorte apresentado.

Relata que instado a se manifestar sobre o ponto da discussão por ele mesmo suscitado, o preposto fiscal autuante, para sua surpresa, limitou-se a afirmar que *“a Autuada, em nenhuma de suas manifestações consegue justificar a utilização de 60% do valor do seu consumo médio mensal de Nitrogênio com a planta parada, valor esse, ressalte-se, obtido através da análise das informações disponíveis nas Notas Fiscais de aquisição de Nitrogênio numa série histórica de 3 anos de operação”*.

Portanto, vê que o procedimento de diligência fiscal, tal como levado à cabo pelo preposto fiscal, limitou-se a examinar questões inservíveis ao presente debate, de modo que não possui, então, meios a prosperar.

Deste modo, com vistas a comprovar tudo o quanto defendido, inclusive quanto aos percentuais de utilização do nitrogênio, pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 02 e 04 do Auto de Infração.

Face ao quanto aduzido no bojo da presente manifestação, reiterando em todos os seus termos as peças defensivas apresentadas, requer que o Auto de Infração ora guerreado seja julgado totalmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 04 e 05, bem como a juntada posterior de documentos, além da realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa Junta de Julgamento

Às fls. 949 a 966, o autuante mais uma vez se posiciona frente aos argumentos da autuada, reproduzindo detalhadamente os fatos até então ocorridos, e os posicionamentos, tanto seus, como da empresa, finalizando nada ter a acrescentar, visto que não autuada não traz fato novo e os pontos já foram exaustivamente discutidos na informação fiscal e na diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal.

Sugere aos julgadores uma leitura atenta da informação fiscal de fls. 687 a 701, observando que em 2016, nos meses em que ocorreu parada de manutenção (novembro e dezembro), não estão entre os de maior pico/demanda de nitrogênio no exercício.

Ressalta, em reforço de seus argumentos, que se observado o consumo de nitrogênio no mês de dezembro de 2017 declarado pela autuada em seu Laudo Técnico IT-002/2019 (fl. 978), se observa que naquele mês houve consumo total de 304.010 m³, destacando que em tal período, a planta se encontrava em operação normal, tendo tomado para efeito da análise que resultou o Auto de Infração exclusivamente os dados apresentados pela autuada no Laudo Técnico IT-002/2019, e em resumo, reforça os argumentos já anteriormente trazidos aos autos, se contrapondo aos argumentos defensivos apresentados pela empresa, e em relação ao produto nitrogênio, principal foco de sua manifestação, pela manutenção dos valores correspondentes a ele lançados na infração 02.

Em 27/01/2020 foi protocolada petição por parte da autuada, no sentido de apresentar Laudo Técnico (fls. 969 a 973), na qual relembra que o preposto fiscal, por meio de sua conclusão de Diligência Fiscal, outrora apresentada nos presentes autos, teceu críticas aos laudos técnicos por ela colacionados no sentido de que estes não apontavam a metodologia utilizada para apuração dos valores neles indicados, bem como as informações atinentes aos instrumentos de medição o que, registra, jamais foi objeto de discussão ou questionamento neste ou em qualquer outro Auto de Infração do qual é parte, além de apresentar valores de consumo divergentes daqueles apurados com base nas Notas Fiscais de Entrada.

Fala que, mesmo julgando prescindível para o deslinde do caso em comento, buscou as informações relativas aos instrumentos de medição, bem como os respectivos certificados de

aferição junto aos seus fornecedores, de modo que acrescentou tais informações no Laudo Técnico que ora reapresenta (doc. 01), devidamente revisado na sua forma mais completa.

Considera que o procedimento de diligência fiscal, tal como levado à cabo, apenas limitou-se a examinar questões inservíveis ao presente debate e completamente superadas diante do arcabouço probatório apresentado.

Após reproduzir o teor de pronunciamento do autuante, indica que as supostas divergências apontadas pelo mesmo, decorrem exclusivamente de erros cometidos pela própria Fiscalização na apuração da quantidade de nitrogênio adquirida.

Ressalta que apesar de ter afirmado, tanto na informação fiscal, quanto na diligência, que teria utilizado o relatório de Notas Fiscais de Entradas e respectivos arquivos magnéticos disponibilizados à SEFAZ/BA como fonte para elaboração do levantamento efetuado acerca das quantidades de Nitrogênio adquiridas e consumidas, o preposto fiscal aparentemente não voltou as suas atenções para as unidades de medida apontadas nos aludidos relatórios.

Assevera que grande parte das notas fiscais de aquisições de nitrogênio efetuadas apresentam quantidades medidas em “Nm³” (newton por metro cúbico), tal como se observa, a título exemplificativo, da Nota Fiscal 9.805, de 15/01/2015 cujo recorte apresenta.

Registra, de igual modo, que algumas outras aquisições de nitrogênio levadas a cabo foram realizadas levando-se em conta a unidade de medida “m³” (metro cúbico), tal como a Nota Fiscal 2.836, de 11/02/2015, igualmente recortada.

Nota, inclusive, do demonstrativo elaborado pela Fiscalização e anexo à informação fiscal (doc. 02), que, em que pese ter aparentemente promovido a conversão dos valores (Coluna “QuantConv”), o preposto fiscal utilizou, em sua manifestação, os valores não convertidos (Coluna “Quant”), como se pode observar da informação referente ao exercício de 2015, no qual apontou a quantidade de 23.038.335 m³, relativa justamente à soma dos valores indicados no demonstrativo, antes da devida conversão.

Diz também ter o mesmo considerado em seu levantamento algumas Notas Fiscais emitidas pelos seus fornecedores apenas para mero complemento de preço devido por reajustes/horas paradas, conforme pactuado em contrato, tais como as notas fiscais 54.782, 10.115, 11.492, 11.664, 12.573, 73.762 e 12.746 colacionadas (doc. 03).

Além de tais equívocos, indica ter o preposto fiscal ainda inserido no levantamento em questão notas fiscais de períodos distintos, quais sejam, as Notas Fiscais 9.730 e 367 (doc. 04), ambas emitidas em dezembro/2014 e que por tal motivo não devem fazer parte do cálculo relativo às aquisições efetuadas no período de 2015.

Em sentido diametralmente oposto, aponta ter a Fiscalização deixado de computar, no levantamento relativo ao ano de 2016, as Notas Fiscais 2.094 e 12.518 (doc. 05), ambas emitidas em dezembro/2016 e que deveriam, logicamente, fazer parte do demonstrativo relativo a este período, ao invés de compor o levantamento referente ao ano de 2017, tal como procedido.

Chama atenção que ao realizar a correta conversão dos valores (de Nm³ para m³), bem como a retirada das Notas Fiscais de complemento de preços e daquelas relativas a períodos distintos, além da inserção das Notas Fiscais desconsideradas pela Fiscalização, se conclui que os valores indicados nos arquivos magnéticos transmitidos são exatamente iguais aqueles imputados nos laudos técnicos apresentados no bojo do presente processo, conforme se infere do demonstrativo anexo (doc. 06) e no quadro que apresenta.

Registra o fato de o Laudo Técnico que apresentava o valor de 23.555.922 foi reajustado para desconsiderar a Nota Fiscal 26.082 cuja quantidade de 2.585,00 m³ refere-se a aquisição de hidrogênio, sendo estes os únicos ajustes perpetrados no procedimento, motivo pelo qual o valor

relativo a 2016 foi devidamente corrigido no Laudo Técnico revisado e ora anexado, bem como foi reajustado o somatório relativo às parcelas mensais do ano de 2017.

Tem o procedimento levado à cabo pela fiscalização como completamente impreciso, pois, que procedeu à análise dos seus arquivos magnéticos com base em premissas completamente equivocadas.

Considera como vazia a discussão trazida pelo preposto fiscal acerca da metodologia utilizada para cálculo dos valores apresentados, eis que perfeitamente condizentes com os próprios arquivos fiscais disponibilizados à SEFAZ/BA.

Diante do exposto, defende a juntada do Laudo Técnico em anexo (doc. 01) e demais documentos ora colacionados, ao tempo em que reitera, em todos os seus termos, as peças defensivas apresentadas, para que o Auto de Infração ora guerreado seja julgado parcialmente improcedente, restando totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 04 e 05.

Pugna, mais uma vez, para que seja determinada a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados em seus expedientes defensivos e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário.

Novamente se manifestando às fls. 1.049 a 1.069, o autuante, após copiar o teor do requerimento da autuada na apresentação do seu Laudo Técnico, no intuito de relembrar a respeito dos comentários feitos por ocasião da informação fiscal e manifestações posteriores referente aos instrumentos de medição utilizados para a coleta de dados na elaboração do laudo técnico e determinação do consumo de nitrogênio alegado pela autuada, igualmente reproduz os referidos comentários.

Registra ter sido anexado à fl. 16 o certificado de calibração de um instrumento de medição do seu fornecedor de nitrogênio, a saber, White Martins (ver campo cliente no referido relatório), com data de calibração de 10/06/2019.

Fazendo uma analogia com o exemplo do condomínio descrito acima e transcrito a seguir é como se fosse oferecido o certificado de calibração do fornecedor de água (admitindo-se que só existe um e seja exatamente aquele) colocado a montante do condomínio onde deve indicar toda a vazão de água dedicada àquele condomínio... e ainda assim, o certificado de calibração anexado indica que o a calibração do referido instrumento foi realizado quatro anos após a realização das medidas ora discutidas e apresentadas no Laudo Técnico em tela (ver data de calibração), reproduzida.

Reitera, pois, todos os comentários apresentados até agora no intuito de deixar claro que o relatório produzido com o título de Laudo Técnico não representa, ao seu ver, uma informação isenta, salvo, naturalmente, melhor entendimento do CONSEF.

No que tange a eventuais divergências apontadas entre as quantidades de consumo, após reproduzir a posição da autuada, relata que instada a se manifestar sobre a origem dos dados e a metodologia utilizada para a coleta e determinação do percentual de Nitrogênio utilizado no seu processo produtivo e declarado no Laudo Técnico apresentado, a empresa optou por utilizar a planilha que norteou os trabalhos de fiscalização na tentativa de “ajustar” os valores ali declarados fazendo-os coincidir com os dados apresentados em seu laudo técnico.

Comentando todas as suas alegações, referente aos parágrafos 1.4 a 1.9, concorda que de fato, algumas Notas Fiscais têm suas quantidades indicadas em Nm³ que, ao contrário do que alega a Autuada, não é Newton por metro cúbico, mas sim Normal metro cúbico.

Passa, então a explicar tal conceito de Normal metro cúbico: Como um gás (o Nitrogênio, por exemplo) é compressível, ou seja, tem a propriedade de variar o volume com a variação da pressão e/ou da temperatura, uma vazão volumétrica expressa em m³ não informa qual a “quantidade” (ou massa) de gás está sendo movimentada. Para que a informação seja completa, a

vazão em m³ deve vir acompanhada da pressão e da temperatura do gás, para fazer algum sentido. Isso torna difícil a comparação de valores de vazões volumétricas, em m³/h, quando as condições de temperatura e pressão são diferentes.

Com o objetivo de sanar esse problema, foi convencionado uma condição padrão (“Normal”). A vazão volumétrica medida nessa condição “Normal” é expressa em Nm³/h, sendo a condição padrão normalmente utilizada é:

1,013 bar de pressão (1 atm)

0 graus centígrados de temperatura

0% de umidade relativa

Para converter vazão de ar de m³/h para Nm³/h utiliza-se a fórmula:

$$\text{Nm}^3/\text{h} = \text{m}^3/\text{h} \cdot (\text{Tp}/\text{Tr}) \cdot [\text{Pr} - (\text{Pv} \cdot \text{Rh})]/\text{Pp}$$

Onde:

Tp: Temperatura padrão em kelvin (273,15 K = 0 °C)

Tr: Temperatura real do ar em kelvin

Pp: Pressão padrão em bar absoluto (1,013 bara)

Pr: Pressão real do ar em bar absoluto

Pv: Pressão parcial de vapor em bar absoluto

Rh: Umidade relativa local (%)

Diante da declaração da empresa de que a planilha onde consta o demonstrativo elaborado pela Fiscalização os valores tabulados na coluna “QuantConv” já apresentam a conversão de Nm³ em m³, sendo assim, tratando-se de um tema pacificado, passará a utilizar os valores de volumes da coluna “QuantConvert” como referência. Dessa forma, procedendo a atualização para os volumes da coluna “QuantConvert” encontra os seguintes valores apurados.

Indica que inicialmente os valores apresentados pela Fiscalização foram:

O consumo Anual de Nitrogênio (m³) apresentado pela Fiscalização em sua Informação Fiscal com base nos quantitativos da coluna Quant foi de:

Em 2015: 23.038.335

Em 2016: 22.376.473

Em 2017: 25.052.387

Após revisão dos valores acima (que representam os valores da coluna “Quant” contemplando os quantitativos da coluna “QuantConv” tem-se:

O consumo Anual de Nitrogênio (m³) revisado pela Fiscalização com base nos quantitativos da coluna “QuantConv” é de:

2015: 24.754.330, variação de 7,4% em relação ao valor anteriormente apresentado;

2016: 24.108.304, variação de 7,7% em relação ao valor anteriormente apresentado;

2017: 26.728.008, variação de 6,7% em relação ao valor anteriormente apresentado.

Referente ao argumento relacionado às Notas Fiscais de complemento de preço, a saber, as de números 54.782, 10.115, 11.492, 11.664, 12.573, 73.762, e 12.746 como pode ser visto a seguir, a empresa em sua escrituração fiscal digital não informou no campo “Informação Complementar” a observação de tratarem-se de Notas Fiscais de complemento de preço e, em dissonância com o documento original emitido pelo fornecedor informou quantidades divergentes do documento original conforme pode ser visto através do espelho das mesmas devidamente plotado.

Após consulta ao documento original pela chave de acesso de cada uma delas reconhece se tratarem de notas fiscais de complemento de preço, embora a Escrituração Fiscal Digital apresentada não reflita isso.

Conforme demonstrado nas cópias dos espelhos das notas fiscais retirados da base na EFD e reproduzidos, nenhuma das notas fiscais de complemento de preço teve sua quantidade informada corretamente de acordo com o documento original e tampouco foi mencionado no campo próprio se tratar de Nota Fiscal de complemento de preço.

Deixa a cargo do CONSEF julgar pela admissibilidade de aplicação de penalidade correspondente a essa infração visto que não foi objeto de autuação no Auto de Infração em lide.

Sendo assim, revisou as quantidades encontradas no item acima subtraindo as quantidades correspondentes das notas fiscais de complemento de preço informadas na EFD nos exercícios correspondentes, apurando os valores a seguir:

O consumo Anual de Nitrogênio (m^3) revisado pela Fiscalização com base nos quantitativos da coluna QuantConv é de:

2015: 24.110.812, pela subtração de 643,518 m^3 ao valor anteriormente apresentado;

2016: 22.378.039, pela subtração de 1.730.265 m^3 ao valor anteriormente apresentado;

2017: 25.937.042, pela subtração de 790.966 m^3 ao valor anteriormente apresentado.

Referente as Notas Fiscais de números 9.730 e 367, esclarece que deram entrada em 05/01/2015 e 07/01/2015, respectivamente, como pode ser visto nas cópias dos espelhos das referidas Notas Fiscais extraídas na base de dados da EFD entregue pela Autuada na SEFAZ/BA que acosta, tendo agido corretamente em computá-las no exercício de 2015 em compatibilidade com as datas de entrada das mesmas.

Mesma situação das Notas Fiscais de números 2.094 e 12.518 elas deram entrada em 05/01/2017 e 19/01/2017, respectivamente, como também pode ser visto a seguir nas cópias dos espelhos das referidas Notas Fiscais extraídas na base de dados da EFD entregue na SEFAZ/BA, agindo de forma correta em computá-las no exercício de 2017 em conformidade com as datas de entradas.

Aponta que não fará comentários adicionais pois a planilha apresentada no parágrafo 1.13 contempla ajustes realizados pela autuada que não reconhece pelas razões acima expostas

Quanto ao parágrafo 1.14 diz se tratar do reconhecimento de erro da própria empresa relativo ao Laudo Técnico apresentado. Nele, a mesma declara que o Laudo Técnico (já em sua terceira revisão, uma vez que a primeira revisão de qualquer procedimento é indicada como Rev.0 e o referido Laudo já se encontra na Rev. 2 foi reajustado para considerar a Nota Fiscal 26.082 cuja quantidade de 2.585,00 m^3 refere-se à aquisição de nitrogênio.

Indica ser a Nota Fiscal 26.082 referente a aquisição de hidrogênio para utilização no cromatógrafo, instrumento analítico que permite analisar diversos compostos em uma amostra e alocado ao laboratório, ficando a dúvida de como ocorreu a inclusão do hidrogênio no levantamento realizado pelo campo.

Por todo o exposto acima mantém o entendimento acerca do assunto em tela conforme apresentado na informação fiscal e manifestações ulteriores, ressaltando que os valores apresentados acima refletem com confiabilidade o Consumo Anual de Nitrogênio para os exercícios de 2015, 2016 e 2017 e qualquer outro documento apresentado sob qualquer pretexto que difira desses valores devem ser avaliados criteriosamente.

Finalizando reitera as perguntas já formuladas e até agora sem resposta:

- Qual a origem dos dados apresentados no Laudo Técnico?

-Como um Laudo Técnico pode confundir aquisição de Nitrogênio com Hidrogênio para o Cromatógrafo que tem utilização estanque e dedicada exclusivamente ao Laboratório?

- Que metodologia utilizou para coleta de dados e determinação do “quantum” de Nitrogênio dedicado ao Processo?

Por último, mas não menos importante, caso se opte por considerar o Laudo Técnico IT-002/2019 (em qualquer das suas revisões) apresentado pela empresa crível e confiável que se defina o que fazer com as diferenças nos quantitativos de nitrogênio anual apurado pela fiscalização e os números apresentados no referido Laudo Técnico, indicadas acima.

Em 30/07/2020 o feito foi convertido em mais uma diligência (fls. 1.075 e 1.076), a fim de que fosse a empresa intimada a se posicionar frente aos questionamentos do autuante, no prazo de dez dias.

Intimada através de seus advogados, através de Aviso de Recebimento dos Correios (AR), conforme fls. 1.080 e 1.081, retorna ao feito se manifestando (fls. 1.083 a 1.091), diz que em função de colocações do autuante acerca do Laudo Técnico apresentado, e ainda que entendendo ser prescindível para o deslinde da matéria discutida, buscou informações relativas aos instrumentos de medição, bem como os respectivos certificados de aferição junto aos seus fornecedores, de modo que acrescentou tais informações ao Laudo Técnico colacionado aos autos, devidamente revisado com o acréscimo de tais informações, na sua forma mais completa.

Quanto as divergências que existiriam na ótica do autuante, por ocasião da diligência fiscal realizada, esclarece ter demonstrado naquela oportunidade que as mesmas decorreriam exclusivamente de erros cometidos pela fiscalização na apuração da quantidade de nitrogênio adquirida.

Indica ter o autuante afirmado em suas intervenções ter se utilizado do relatório de Notas Fiscais de Entradas e respectivos arquivos magnéticos disponibilizados à SEFAZ, como fonte para elaboração do levantamento efetuado acerca das quantidades de nitrogênio adquiridas e consumidas, e, aparentemente, não voltou suas atenções para as unidades de medida apontadas nos referidos relatórios.

Fala que, com efeito, grande parte das Notas Fiscais de aquisições de nitrogênio efetuadas apresentam quantidades medidas em “Nm³” (normal metro cúbico), tal como asseverado a título exemplificativo na Nota Fiscal 9.805 de 15/01/2015, que aponta para o emprego desta unidade de medida específica, consoante plotagem do aludido documento.

Já outras aquisições de nitrogênio foram realizadas se levando em conta a unidade de medida “m³”, tal como a Nota Fiscal 2.836 de 11/02/2015, igualmente plotada.

Sustenta ter evidenciado, inclusive, no demonstrativo elaborado pela fiscalização e anexo à informação fiscal, que, em que pese ter aparentemente promovido a conversão dos valores (Coluna “QuantConv”), o preposto fiscal utilizou, em sua manifestação, os valores não convertidos (Coluna “Quant”), como se observa na informação referente ao exercício de 2015, na qual apontou quantidade de 23.038.335 m³, relativa justamente à soma dos valores indicados no demonstrativo, antes da devida conversão.

Aduz ter o autuante também considerado em seu levantamento algumas Notas Fiscais emitidas por seus fornecedores apenas para mero complemento de preço devido por reajustes/horas paradas, conforme pactuado em contrato, tais como as Notas Fiscais 54.782, 10.115, 11.492, 11.664, 12.573, 73.762, e 12.746.

Fala que além de tais equívocos, demonstrou terem sido inseridas no levantamento Notas Fiscais de períodos distintos, quais sejam, as de número 9.730 e 367, ambas emitidas em dezembro de 2014, e que por tal motivo não deveriam fazer parte do cálculo relativo às aquisições efetuadas em 2015.

Em situação oposta, aponta ter a fiscalização deixado de computar no levantamento de 2016, as Notas Fiscais 2.094 e 12.518 emitidas em dezembro daquele ano, que deveriam fazer parte do demonstrativo relativo ao período, ao invés de compor o levantamento relativo ao ano de 2017, tal como procedido.

Sustenta que ao realizar a correta conversão dos valores de Nm^3 para m^3 , bem como a retirada das Notas Fiscais de complemento de preços e as relativas a períodos distintos, além da inserção de notas Fiscais desconsideradas, conclui que os valores indicados nos arquivos transmitidos são exatamente iguais aos imputados nos laudos técnicos apresentados no bojo do presente processo, de acordo com tabela acostada.

Argui serem os únicos ajustes a serem perpetrados no seu procedimento, o de retirada da Nota Fiscal 26.082, cuja quantidade de 2.585,00 m^3 se refere a aquisição de hidrogênio, motivo pelo qual o valor relativo ao período de 2016 foi corrigido no Laudo Técnico revisado, bem como reajustado o somatório relativo às parcelas mensais do ano de 2017.

Sintetiza os termos do autuante no cumprimento da diligência, observando que mesmo após os ajustes realizados no levantamento, concluiu o mesmo que as quantidades de nitrogênio adquiridas e por ela informadas em seu Laudo Técnico estariam ainda divergentes do quanto calculado pela empresa, a partir do relatório de Notas Fiscais de Entradas, resultando em diferença de 851.948 em 2015, 1.175.297 em 2016 e 1.175.309 em 2017.

Justifica que tais divergências decorrem exclusivamente do fato de ter o autuante desconsiderado as suas alegações em relação à inserção no levantamento de notas fiscais de períodos distintos, conforme anteriormente narrado.

Garante ter demonstrado que o autuante inseriu no levantamento as Notas Fiscais 9.730 e 367, cuja emissão ocorreu em dezembro de 2014, e que não deveriam fazer parte do cálculo relativo às aquisições realizadas em 2015.

Também nota no próprio demonstrativo, que as Notas Fiscais 9.730 e 367 dizem respeito à mesma quantidade de nitrogênio apontada como a diferença que remanesceria entre o laudo técnico e o levantamento feito pela fiscalização ($846.102,6 + 5.846 = 851.948,56$).

Mesmo raciocínio se aplicaria em relação às diferenças apontadas para 2016 e 2017, que, inclusive, se anulariam, diante de decorrerem da falta de cômputo, no levantamento relativo a 2016, das Notas Fiscais 2.094 e 12.518, emitidas em dezembro de 2016, e que por lógica, deveriam fazer parte do demonstrativo relativo a tal período, ao invés de compor o levantamento referente ao ano de 2017, tal como considerado pelo autuante.

Tem como evidenciado, a partir do levantamento fiscal, que as quantidades de nitrogênio adquiridas por meio de tais Notas Fiscais correspondem, justamente, à diferença apontada ($7.663 + 1.050.462,29 + 117.171,66 = 1.175.296,95$).

Chama atenção, mais uma vez, para o fato de que as divergências apontadas pelo autuante decorrerem, exclusivamente, de equívocos cometidos na apuração da quantidade de nitrogênio adquirida, diante da não observância das peculiaridades acima apontadas.

Reforça ser vazia a discussão acerca da metodologia que utiliza para cálculo dos valores apresentados, detalhada nos laudos técnicos já apresentados, eis que condizentes com os arquivos fiscais disponibilizados à SEFAZ/BA.

Diz não poder ser diferente, na medida em que as quantidades de nitrogênio gasoso e líquido adquiridas medidos pelos seus fornecedores através de instrumentos próprios, conforme detalhado no Laudo Técnico devem ser aquelas apontadas nas Notas Fiscais de aquisição, e a identidade entre as informações prestadas pela fiscalização e as constantes do Laudo Técnico trazido pela empresa, no que tange às quantidades de nitrogênio adquiridas, apenas confirma a robustez do documento técnico trazido aos autos, bem como os percentuais de utilização do nitrogênio no processo fabril nele indicados.

Aduz igualmente ser vazia a argumentação do autuante em relação a anterior consideração no Laudo Técnico apresentado, de uma única Nota Fiscal de aquisição de hidrogênio, equívoco já oportunamente sanado e devidamente corrigido no Laudo Técnico revisado.

Ressalta que mais uma vez o procedimento da diligência, tal como levado a cabo pelo autuante, apenas se limitou a examinar questões inservíveis para ao debate, completamente superadas diante do arcabouço probatório apresentado pela defesa.

Tem como evidente a necessidade de ajustes ao procedimento adotado pela fiscalização, a fim de que esta reflita as particularidades apontadas, que demonstram que os laudos apresentados, que atestam o consumo do nitrogênio na produção, se mostram fidedignos e condizentes com os mais rígidos métodos de aferição, de forma que devem ser refeitos os demonstrativos da autuação, deles sendo excluídos os valores de nitrogênio indevidamente glosados.

Pugna, mais uma vez, pela realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados em seus expedientes defensivos e análise dos documentos colacionados, para que reste extirpada qualquer dúvida acerca da lisura dos procedimentos adotados quanto a medição do nitrogênio consumido nas atividades industriais, afastando-se, assim, em definitivo, sua caracterização como bem de uso e consumo.

Foram os autos encaminhados para o CONSEF em 31/05/2021 (fl. 1.121), recebidos nesse órgão em 02/06/2021 e encaminhados a este relator em 29/06/2021 (fl. 1.121-v), sem que se desse conhecimento ao autuante do teor de tal manifestação do contribuinte.

Presente na sessão de julgamento, o advogado da empresa Dr. Daniel Peixoto Figueredo, OAB/BA 49.203, que em sede de sustentação oral reforçou em relação à infração 01, que tais itens são de fato, contrariamente ao entendimento da fiscalização, aplicados em máquinas utilizados no processo produtivo, se eximindo a fiscalização de citar qualquer norma a respeito do uso do crédito fiscal, alertando para o fato de que tais itens são utilizados função das contínuas manutenções necessárias ao funcionamento da unidade fabril, chamando a atenção para itens cobrados em imposto de mais de R\$ 50.000,00.

Para a infração 02, quanto ao GLP, invoca parecer da DITRI em relação ao gás natural, de mesma aplicação do GLP, admitindo o uso do crédito fiscal.

O CO tendo sido reconhecido pela fiscalização como passível do crédito fiscal, estranha o fato de o produto CO2 de aplicação similar, não ter o crédito aceito.

Para o nitrogênio, ressalta a evolução do entendimento de que apenas parcela de purga não dá direito ao crédito fiscal, não tendo sido mantidas as autuações de parcelas de 100%, do crédito, com base em laudos técnicos apresentados, inclusive recente decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no mesmo sentido.

Diz ter logrado elidir a acusação do autuante em suas manifestações, apontando, inclusive, equívocos por ele cometidos. Reconhece que na parada, o percentual de purga é maior do que na operação normal da empresa.

Repete que em outros Autos de Infração julgados, decisão recente de dezembro de 2021, sobre tal item.

Na infração 05, fala inexistir dúvida acerca de sua improcedência, frente a comprovação trazida aos autos, ainda que o autuante não os tenha acatado.

VOTO

O lançamento constitui-se em sete infrações arroladas pela fiscalização, remanescendo como objeto de impugnação por parte da empresa autuada as de número 01, 02, 04 e 05.

O presente Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, em atenção aos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99.

O procedimento fiscal foi iniciado em 04/07/2018, mediante lavratura no livro RUDFTO de Termo de Início de Fiscalização, (fl. 260).

Os elementos que demonstram e suportam as infrações se encontram em formato impresso às fls. 10 a 253, bem como na mídia digital de fl. 254, entregue à empresa em cópia, de forma pessoal, como se comprova nos recibos de fls. 255 e 256.

A ciência do lançamento ocorreu igualmente de forma pessoal, em 04/10/2018, de acordo com os recibos de fls. 05 e 08, assinado por procuradora da empresa.

Observo que a autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contraditório.

Inexistindo matéria preliminar a ser analisada, adentro no mérito da autuação, observando, em primeiro lugar, que, se num primeiro momento a defesa reconheceu apenas a infração 03 como devida, em outro, igualmente reconheceu e recolheu as infrações 06 e 07, as quais estão fora da lide, e consequentemente, são tidas como procedentes.

Inicialmente, quanto ao reiterado pleito defensivo em suas manifestações para a “*realização de diligências fiscais*”, esclareço que ao longo de quase quatro anos de tramitação, o feito foi convertido várias vezes em diligências, para esclarecimento de questões relativas ao seu mérito, especialmente quanto às infrações 02 e 04.

Ou seja, teve o seu mérito sobre o ponto nevrálgico de toda a discussão estabelecida, devidamente debatida, sendo respeitados os princípios da ampla defesa e do contencioso, sobretudo, constados pela gama de intervenções processuais tanto do autuante como da empresa, o que, inclusive, postergou o julgamento do feito, somente agora possível.

Neste interim, ainda que em sessão de julgamento, foi permitida e admitida, em nome exatamente de tais princípios, a apresentação, por exemplo, de Laudo Técnico pela defesa, no sentido de reforçar e convencer os julgadores das suas razões entendidas como suficientes para a solução da lide a seu favor.

Logo, diante de toda a gama de esclarecimentos e fatos discutidos, não tenho como necessária a realização de mais uma diligência, ainda mais sem um objeto definido, apenas para “*constatação dos fatos alegados*” e “*análise dos documentos*”, estes o cerne da atividade do julgador, além de indefinidos e indeterminados o seu alcance.

Assim, de plano indefiro o pedido, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do

contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da diligência, como já firmado linhas acima de forma genérica (“constatação dos fatos alegados” e “análise dos documentos”), e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, caso acatado.

Além do mais, a empresa em suas intervenções, trouxe ao feito todas as informações necessárias ao deslinde da lide, inclusive três Laudos Técnicos, além de explicação pormenorizada de utilização de vários produtos em resposta ao questionamento do autuante, inclusive quanto sua utilização, o que dispensa qualquer outra providência complementar ou acessória.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento ao direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato, vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não se pode alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015, na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova,

desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Quanto ao fato de ter o órgão preparador, quando do envio dos autos para conclusão de sua instrução sem que o autuante fosse cientificado de seu teor, esclareço que ainda que em desacordo com a boa prática processual, vez caber sempre à autoridade responsável pelo lançamento a última intervenção no feito, antes de sua instrução e julgamento, o ato em si não trouxe qualquer prejuízo para o processo, desde quando não foram trazidos elementos, fatos ou documentos novos por parte da empresa autuada, e, neste momento, retornar mais uma vez os autos em nova diligência atentaria ao princípio da celeridade processual, de previsão constitucional no artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, segundo o qual *“a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”*, estando, pois, umbilicalmente ligado ao princípio da economia processual.

Este último princípio (economia processual), reza que os atos processuais devem ser realizados com a intenção de produzir o máximo possível de resultado com o mínimo possível de esforço, visando evitar perda de tempo e dinheiro desnecessários.

Já aquele outro (celeridade processual), diz respeito a necessidade imperiosa de que o processo tem que tramitar em tempo razoável, para que os fins da legislação sejam alcançados, sendo do interesse do legislador, que se tenha um processo célere, rápido, com a prestação jurisdicional num tempo razoável, em que a lide se resolva da maneira mais rápida, obviamente respeitando as normas e regras processuais.

Nesta senda, segue o próprio Código de Processo Civil (CPC), aplicado subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180, que possui a seguinte previsão:

“Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa” (celeridade).

“Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva” (economia).

Logo, ainda que lamente a atitude do órgão preparador, que em momento anterior já tinha sido provocado através de diligência para ciência à parte de manifestação da parte contrária, tal ato em nada prejudicou, reitero, o andamento do feito.

Adentrando nas infrações propriamente ditas, a infração 01, diz respeito ao uso do crédito fiscal nas aquisições de materiais tidos como integrantes do Ativo Permanente da empresa, sendo arguido pela autuada que os produtos cujos créditos foram glosados, se constituem sim, em bens do ativo imobilizado.

Tal como aqueles produtos que se constituem em insumos de produção, a legislação do ICMS admite a possibilidade de apropriação de crédito fiscal dos bens destinados ao ativo imobilizado, desde que não estejam amparados por isenção ou não incidência.

O artigo 20, § 5º da Lei Complementar 87/96, estabelece a forma de apropriação do crédito que é parcelada ao longo de quarenta e oito meses:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado”.

Assim, crédito de ICMS decorrente da aquisição de bem do Ativo Imobilizado será apropriado, como firmado anteriormente, na fração de 1/48 avos, mês a mês, por meio de uma nota fiscal emitida em nome do próprio contribuinte, englobando todos os valores calculados e apropriados como crédito no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Não obstante haver entre a doutrina diversas críticas a tal sistemática e alegações de inconstitucionalidade do citado dispositivo frente ao entendimento de se tratar de uma restrição ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, esse procedimento de apropriação de crédito do referido imposto pago na aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado, é adotado por todas as Unidades Federadas referentes ao imposto.

O procedimento dos Fiscos estaduais é no sentido de que apenas os bens caracterizados como Ativo Imobilizado, aplicados diretamente na atividade da empresa, fazem jus ao creditamento de ICMS, compreendendo ainda, que apenas aquelas partes e peças que acompanhem a máquina ou o equipamento quando de sua aquisição, são contabilizadas como Ativo Imobilizado, e consequentemente, proporcionam direito ao crédito de ICMS.

Em se tratando de peças e partes adquiridas separadamente para o fim de manutenção, reparo e consertos de máquinas, equipamentos ou veículos, no caso de transportadora, esses Estados entendem não gerar direito ao crédito, devendo, tais valores serem lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesa operacional, gastos gerais de manutenção cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 01/01/2033 (bens de uso e consumo).

Por tais motivos, devidamente comprovado que aquelas mercadorias cujo crédito fiscal foi apropriado, e que, em verdade, se constituem em peças de reposição ou material de manutenção, tais como os arrolados na autuação, não propiciam a utilização do crédito fiscal, concorrendo para a manutenção da infração 01.

O demonstrativo da mesma se encontra às fls. 18 a 101, e dentre os itens ali listados, posso destacar por exemplo, rolamentos de diversos tipos, anéis, conectores, gaxetas, válvulas, conectores, polias, abraçadeiras, juntas, guias, tubos, molas, bronzinas, porcas de aço carbono, parafusos, mancais, e até mesmo itens descritos como “material manutenção e montagem”, “material serviço de manutenção mecânica” sílica gel, sabão líquido, fita vedante e álcool isopropílico 99 1%, que, definitivamente, não podem ser considerados como bens do ativo imobilizado, diante de suas naturezas, bem como pela utilização na empresa.

Entendo pertinente mencionar o teor do Parecer 22886/2013 datado de 09/09/2013, e de lavra da DITRI/SEFAZ, acerca do tema, em resposta a consulta formulada por contribuinte, que possui a seguinte Ementa:

“ICMS. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo.

O Consulente, atuando neste Estado na execução de serviços de engenharia - CNAE 7112000 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à possibilidade de apropriação dos créditos fiscais relativos às aquisições de peças de reposição de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, na forma a seguir exposta:

Informa a Consulente que trabalha com diversas atividades correlacionadas à atividade de engenharia, dentre elas a captação, tratamento e distribuição de água, construção de edifícios, usina de compostagem, recuperação de sucatas de alumínio, recuperação de materiais plásticos, dentre outras. Para exercer/explorar suas atividades de forma particular, é necessário a utilização de máquinas, equipamentos, ferramentas e insumos específicos para emprego na produção e beneficiamento.

O processo de produção da empresa passa por sistemas complexos e raros de beneficiamento, com o emprego de mão-de-obra qualificada e utilização de especialidades incomuns. Para gerar o produto final, é necessário a utilização de vários equipamentos e maquinários específicos e de desgaste na linha de produção, exigindo corriqueiramente que suas partes e peças sejam repostas pelo desgaste no processo produtivo, o que acarreta um elevado custo de reposição para manutenção da produtividade.

Diante do exposto, entende a Consulente que este custo com a reposição das partes e peças empregadas nos maquinários e equipamentos são parte do produto final, em termos de tributação, e questiona se é CORRETO a apropriação do crédito fiscal oriundo das aquisições das partes e peças dos equipamentos e maquinários inerentes ao seu processo produtivo. Ressalta, por fim, que as referidas aquisições se dão dentro e fora do Estado da Bahia, e que os produtos assim adquiridos destinam-se exclusivamente ao uso no processo de produção.

RESPOSTA

Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.

Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.

Ressalte-se, por fim, que caso a empresa tenha se creditado indevidamente do imposto relativo às aquisições dos referidos materiais de uso e consumo (partes e peças de reposição destinadas ao seu maquinário), deverá dirigir-se à sua Inspetoria Fazendária para regularização de sua escrita fiscal”.

Ou seja: materiais que se caracterizem como de peças de reposição e/ou manutenção, aplicados a bens incorporados ao ativo imobilizado, em função do uso e desgaste natural, não podem ser

considerados do mesmo modo como bens do ativo, e sim, tratados como se despesas fossem, sem possibilidade de uso do crédito.

Apesar de a consulente neste caso não ser o contribuinte, a resposta exarada serve de balizamento para o posicionamento do julgador.

De igual modo, são diversas as decisões deste Conselho a respeito de tal tema, onde posso destacar aquela contida no voto vencedor do Acórdão CJF 0370-11/20, julgado em 15/12/2020:

“O exame dos autos revela que os créditos glosados se relacionam a vários itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.

A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme sua peça recursal em trecho abaixo reproduzido.

‘Além disso, trata-se de sobressalentes, peças e reposição e ferramentais utilizados sempre em conexão com equipamentos principais do maquinário fabril do estabelecimento. Desse modo, sustenta que, nos termos dos itens 7 e 8 da norma contábil NBC TG 27, tais itens também devem ser considerados como ativo imobilizado, tal como alegado em defesa.

Por fim, conforme dispõe o item 10 da norma contábil NBC TG 27, os custos de ativos imobilizados incluem aqueles incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado, e também e os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar-lhe manutenção, como é o caso dos bens listados no presente auto de infração. (grifos acrescidos).

Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.

É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem ‘revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado’ (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=32626>).

Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.

Quanto aos pequenos reparos, são atividades de ‘conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil’. (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=32626>).

Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das ‘bobinas’, ‘cabos’, ‘juntas’ e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.

Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais. Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1) relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo.

Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, aprovado também por decisão não unânime (4x2), de minha relatoria.

Ademais, os itens autuados não possuem identidade, mas são componentes. A prevalecer a alegação da empresa (uso em montagem/construção), não se pode admitir o creditamento porque se trataria de imóveis por acessão física, o que encontra óbice no art. 310, inciso VII do RICMS/12, conforme abaixo.

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: ... VII - destinados à construção de imóveis por acessão física; ...'

Do exposto, peço vênha para divergir e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida”.

Nos Tribunais Superiores, destaco decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 195.894 – 4/RS, relatado pelo Ministro Marco Aurélio Melo, julgamento em 14/11/2000, cuja Ementa reza:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.”

De tal decisão, destaco o seguinte trecho:

“Conquanto atendidos os pressupostos gerais de recorribilidade, este extraordinário não está a merecer conhecimento, isso levando em conta o princípio da não cumulatividade inerente ao ICMS. (...) O princípio alcança matéria prima adquirida e que venha a ser (1) consumida (2) ou integrada ao produto final, (2.1) na condição de elemento indispensável à respectiva composição. A ótica é imprópria em se tratando de materiais, tais como, segundo mencionado no item 4 da inicial, peças de reposição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e o que despendido na manutenção destes, inclusive com a frota de veículos para transporte da mercadoria a clientes. Há de se exigir correlação. No caso de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, bem como de material para manutenção de veículos, não se tem, a seguir, a comercialização. Não ocorre processo de transformação em nova mercadoria passível de vir a ser comercializada. Daí a impertinência de pretender-se lançar tributo pago na aquisição desses materiais como crédito, isso visando a compensação com os débitos decorrentes da alienação das mercadorias produzidas.

Não conheço deste extraordinário”.

O mesmo Ministro, assim se posicionou, por ocasião do julgamento do AG. REG. no Recurso Extraordinário 592.718/SC, na 1ª Turma do STF, ocorrido em 21/05/2013:

“...quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. No tocante a este último tributo, a jurisprudência do Supremo está pacificada: Recurso Extraordinário nº 195.894-4/RS, da minha relatoria, Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 461.878-8/MG, relator ministro Eros Grau, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 497.405-3/SP, relator ministro Ricardo Lewandowski, cujos acórdãos foram publicados, respectivamente, no Diário da Justiça de 16 de fevereiro de 2001, 1º de agosto de 2008 e 23 de maio de 2008”.

Tais argumentos e elementos me conduzem a manter a infração 01, reforço, dando-lhe procedência.

Para a infração 02, que tem íntima relação com a infração 04, a discussão é acerca do direito a uso de crédito fiscal em aquisições de mercadorias tidas como para uso e consumo da empresa, especialmente em relação ao nitrogênio, sendo a maior discussão encetada ao longo da instrução do feito, quanto a ele, mais simples do que parece: qual a utilização dada à quantidade de nitrogênio ingressado na empresa autuada, com apropriação do crédito fiscal, vez esta considerar o produto como intermediário, e na forma da sustentação defensiva “*embora não participe do produto final, o Nitrogênio entra em contato direto com este, e ao criar uma ‘manta gasosa de proteção’ evita a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção, impedido que este gás consuma, por combustão, as matérias primas em processamento, o que causaria seu perecimento, além de explosões e incêndios*” (fl. 819).

Antes de qualquer consideração a respeito, esclareço que relativamente a matéria autuada, a Lei 7.014/96, em consonância com a Lei Complementar 87/96, e Constituição Federal, determina em seu artigo 28, ser o ICMS *“O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação”*.

Já no artigo 29, estipula que *“Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior”*.

E arremata, em seu inciso II que *“a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte”*.

Tendo em vista o disposto na Lei Complementar 171/2019, a possibilidade de uso do crédito fiscal referente a tais materiais, como os tidos como apropriados pela empresa autuada, somente será possível a partir de 01 de janeiro de 2033.

Tenho como pertinente esclarecer que a não cumulatividade do ICMS prevista no artigo 19 da Lei Complementar 87/96, relativa à compensação do valor devido nas operações relativas à circulação de mercadorias, com o montante cobrado nas anteriores, instituiu no seu artigo 20:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”.

Embora tal artigo 20 da Lei Complementar 87/96 conceda o direito de compensação do crédito fiscal relativo à mercadoria adquirida destinada a uso ou consumo, foi posta também uma limitação temporal para sua utilização no seu artigo 33, inciso I, igualmente invocado anteriormente.

Como visto, tal matéria em relação a tais produtos se encontra pacificada não somente no âmbito deste Conselho, bem como por Tribunais Superiores, a exemplo do REsp 1.075.508/SC, cujo julgamento ocorreu no STJ, 1ª Sessão, em 23/09/2009, relatado pelo Ministro Luís Fux que entendeu que:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o

processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se ‘aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente’.

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos ‘que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final’, razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008”.

Ainda que se trate de decisão que diz respeito ao IPI, diante da grande similitude entre tal imposto e o ICMS, a motivação e o entendimento podem ser estendidos a este tributo.

Em relação ao ICMS, posso mencionar decisão do STJ, na pessoa do Ministro Gurgel de Faria, no Recurso Especial 1800817/SP, julgado em 31/05/2021, que não acolheu pretensão de uso de crédito fiscal relativo a bem de uso ou consumo, antes do prazo legal determinado.

No mesmo sentido importante o registro de entendimento exarado pelo STF, pela 2ª Turma, em 21/05/2013, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 354376/MG, tendo como relator o Ministro Teori Zavascki, consignando em sua Ementa que “*Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ‘a regra da não cumulatividade, conforme o estrito preceito contido do Texto Constitucional, não constitui razão suficiente para gerar crédito decorrente do consumo de serviços e de produtos onerados com o ICMS, mas desvinculados do processo de industrialização da mercadoria comercializada como atividade principal’ (AI-AgR 807.119, 2ª Turma, Min. Gilmar Mendes, DJe de 01/07/2011). Precedentes”.*

Vemos, então, que a utilização do crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias destinadas a uso ou consumo somente poderá ocorrer na forma do disposto no artigo 33, inciso I, combinado com o artigo 20 da Lei Complementar 87/96, sendo devido o ICMS exigido relativo à vedação do crédito ocorrida na infração 02 e lançada a cobrança do ICMS sobre a diferença de alíquota incidente nas eventuais aquisições interestaduais das mesmas mercadorias na infração 04.

A tarefa para o deslinde da questão, se resume na análise de cada item autuado, e a sua aplicação no processo produtivo, caso ocorra, a fim de permitir saber se os materiais glosados na autuação se encontram ou não na condição de uso e consumo.

A defesa e o autuante, nas suas intervenções, analisaram, de *per si*, cada um deles, e adotarei a mesma metodologia, no sentido de facilitar o posicionamento.

GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP): a arguição defensiva é de que tal produto se mostraria indispensável à produção industrial, sendo “consumido na geração de vapor”, (fl. 224), se

apresentando, pois, como essencial para a manutenção do processo produtivo, e pelo consumo imediato e renovação constante no processo industrial, argumento não acolhido pelo autuante.

Observe, inicialmente, não se estar aqui analisando a utilização do GLP como combustível para empilhadeiras ou para a queima do “flare”, a respeito das quais a jurisprudência administrativa é vasta e pacificada, tendo inclusive se posicionado neste sentido em vários processos, nos quais a empresa autuada, por seus diversos estabelecimentos, figurou no polo passivo, mas sim, uso para geração de vapor, a ser utilizado no processo industrial da empresa.

A este respeito, me permito aderir ao entendimento do ilustre Conselheiro Ildemar José Landim, que em detalhado e preciso voto enfrentou a questão em relação a esta utilização do GLP, diga-se de passagem, não contestada pelo autuante, o qual apenas entendeu ser o mesmo bem consumido pela empresa, não se integrando ao produto fiscal, no voto vencedor proferido no Acórdão CJF 0338/11-17, julgado em 28/11/2017, no qual figurava como recorrente Braskem S. A., do qual reproduzo os seguintes trechos:

“No caso exposto, o GLP é inserido numa câmara de combustão de uma caldeira, em que a partir de uma fagulha ocorre a produção de chamas de altas temperaturas, ou seja, o GLP é transformado em energia térmica que servirá para aquecer a água para transformá-la em vapor superaquecido cuja utilização atua em linha direta na produção de PVC.

Assim, com a devida vênia, discordo do parecer do Dr. José Augusto Martins Junior, que por não estar em contato direto, atua em linha marginal, comparando com produtos de limpeza, e por isso não faz jus ao conceito de insumo. No caso em apreço, o vapor produzido acompanha, de forma conjugada e indissociável, o processo produtivo, estando não em linha marginal, mas na linha principal da produção, sendo o GLP a fonte da energia térmica que produz o valor da linha de produção.

Etimologicamente ENERGIA é um termo de origem grega que significa TRABALHO. Assim, energia em seu conceito na física, está associado à capacidade de qualquer substância produzir trabalho, ação ou movimento, e de acordo com as leis da física, energia não é criada, mas apenas transformada. Assim ocorre com a energia solar que ao agir sobre os materiais sólidos, líquidos ou gases, transforma-se em energia térmica que resulta em aquecimento destes materiais, ou da energia eólica, que decorre da ação do vento sobre cataventos para produzir energia elétrica, ou a própria energia elétrica que se transforma em calor para aquecimento de água, sendo que no caso em lide, a utilização do GLP em vez da energia elétrica para aquecimento da água da caldeira, ocorre por conta do seu baixo custo comparativo.

(...)

Os produtos intermediários estão alocados no entendimento das alíneas “a” e “b”, sem que a lei faça qualquer restrição quanto ao necessário consumo imediato, ou que o produto seja exija que sejam totalmente consumidos ao fim de cada ciclo operacional. A este respeito, vejamos o que diz as recentes decisões no âmbito do STJ:

STJ - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL AgRg no AREsp 142263 MG 2012/0021774-3 (STJ) Data de publicação: 26/02/2013 Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96. 1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007. 2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de que eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento

empresarial. Precedentes: RESp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; RESp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; RESp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008. 3. Agravo regimental não provido. Recurso especial provido. (grifo nosso).

Fica evidenciado que o entendimento, no que diz respeito ao ICMS, quanto ao consumo imediato e também a necessidade de incorporação ao produto final, era decorrente da legislação anterior à Lei Complementar 87/96. Assim posto, deve o julgador, em cada lide, averiguar se o produto cujo crédito foi utilizado pelo contribuinte foi consumido no processo produtivo, devendo-se diferenciar daqueles itens que claramente se apresentam como peças de reposição ou manutenção das máquinas utilizadas no processo, não se restringindo ao consumo imediato ou em único ciclo ou necessariamente que se integre ao produto final.

Em síntese, o GLP tem característica de essencialidade, ou seja, é condição sine qua non para a produção industrial, não faz parte do ativo da empresa, não se constitui numa mera peça de reposição em virtude do desgaste dos equipamentos envolvidos na produção, e embora não entre em contato direto com a matéria prima, é fonte de energia que por transformação, gera o calor que produz vapor utilizado nas linhas principais da produção e não em linha acessória ou marginal, como é o caso do GLP utilizado para queima do flagre, ou movimentar os equipamentos de transporte interno de matérias primas ou produtos já fabricados, como temos visto em muitos outros julgamentos neste Conselho de Fazenda”.

Ressalto não ser este posicionamento isolado de um ou outro julgador, e no mesmo sentido posso invocar entendimento exarado pela DITRI, órgão responsável pela elaboração e interpretação da legislação tributária acerca do tema, representada pelo Parecer 7.072/2015, de 06/04/2015, o qual firma textualmente que “o gás natural adquirido pelo estabelecimento industrial e utilizado como combustível na caldeira empregada para a geração de vapor e calor, indispensáveis para realização do processo industrial, se caracteriza como insumo do processo produtivo, gerando direito ao crédito na sua aquisição”.

No mesmo sentido, invoco entendimento da Douta Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal, a se denotar em trecho de Parecer da ilustre Procuradora Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, devidamente convalidado pelo Procurador-Chefe, em resposta a questionamento acerca do tema em discussão (utilização de GLP para a queima e consequente produção de energia térmica na caldeira, com vistas à geração de vapor a ser utilizado no processo industrial e seu enquadramento como produto intermediário, e a possibilidade ou não de direito ao aproveitamento do crédito fiscal na sua aquisição):

“Que nessa esteira, parece imperioso reconhecer a legitimidade dos créditos fiscais utilizados pela autuada relativo às entradas de GLP, pois conforme assevera pela diligente da ASTEC, este gás está diretamente afetado ao processo de produção de tal maneira, que sem sua participação na geração de energia e vapor, não poderiam se desenvolver as diversas etapas da cadeia de produção de PVC. Que outra não foi a conclusão do parecer da DITRI/GECOT, citado na diligência, restando ali concluído que o gás utilizado se caracteriza como insumo do processo produtivo, gerando direito ao crédito, e ao final entende que o GLP não se subsume no conceito de material de uso e consumo do estabelecimento, sendo indevida a glosa do crédito fiscal assim como a cobrança de diferenças de alíquotas”.

Ademais, o RICMS/12 nos fala no artigo 309, ao analisar o crédito fiscal:

“Art. 309. 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 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, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil”.

Ou seja: na mesma linha de raciocínio já externada anteriormente, a legislação permite o crédito fiscal para produtos tidos como intermediários, como se afigura o GLP no presente caso, devidamente reconhecido como tal.

Diante de tais elementos, e em conformidade com os argumentos acima expostos, entendo que o GLP deva ser retirado do levantamento fiscal para as ocorrências apontadas na infração 02.

MONÓXIDO DE CARBONO (CO): a empresa sustenta ser insumo utilizado no sistema de *kill* com o objetivo de controlar as reações do processo, sendo inibidor de reação consumido integralmente no reator de polimerização, e injetado no sistema *kill* para desativação de catalisador e parada de reação de forma segura, agindo para neutralizar a reação de forma controlada, tendo em vista que as correntes do processo produtivo passam por inúmeras reações químicas passíveis de descontrole, invocando decisão deste órgão, acatado pelo autuante.

Aqui a questão também não é novel, já havendo decisões do CONSEF a respeito, inclusive aquela trazida pela defesa, em conformidade com posicionamentos anteriores, até mesmo em julgamentos envolvendo a empresa Braskem S. A., no qual fui relator, logo, mantendo coerência, bem como à vista do Acórdão CJF 0368-12/14, no sentido de que o mesmo vem a se constituir em insumo, e como tal, o direito ao crédito fiscal seria permitido.

A respeito de tal matéria, transcrevo o teor de trecho do relatório daquela decisão, o qual assim se expressa, ao abordar tal questão:

“O monóxido de carbono que, segundo o recorrente, é utilizado para ‘apagamento’ da reação química quando o grau de conversão de monômero em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, como também utilizado em casos de emergência. Neste contexto, pela descrição da sua função no processo produtivo, constato que este produto está consumido no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito fiscal relativo à sua aquisição”.

Da mesma forma, colaciono parte do voto então proferido pelo Conselheiro Fernando Antônio Brito Araújo:

“O monóxido de carbono que, segundo o recorrente, é utilizado para ‘apagamento’ da reação química quando o grau de conversão de monômero em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, como também utilizado em casos de emergência. Neste contexto, pela descrição da sua função no processo produtivo, constato que este produto está consumido no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito fiscal relativo à sua aquisição”.

Igualmente transcrevo voto vencedor exarado pela 1ª CJF, relatado pelo Conselheiro Rubens Bezerra Soares, no Acórdão CJF 0275-11/14, em julgamento realizado em 04/07/2014, no mesmo sentido ora adotado, do qual destaco o seguinte excerto:

“Passo ao debate das infrações 3 e 10, que versam sobre utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de material para uso e consumo e falta de recolhimento da diferença de alíquotas, internas e interestaduais, relativa à aquisição de material para uso e consumo, respectivamente.

É de corriqueira sabença, que o cerne da questão que envolve as duas infrações é identificar se a mercadoria utilizada pelo Contribuinte é um insumo/produto intermediário ou material de uso e consumo, pois na primeira hipótese, há direito ao crédito do ICMS, conforme a legislação vigente.

Compulsando os autos, entendo que o monóxido de carbono faz parte da cadeia produtiva da empresa por ser um item que age diretamente sobre o produto final do Contribuinte.

Consoante o exposto no presente PAF, o monóxido de carbono utilizado na empresa ‘é aplicado diretamente no processo produtivo da PE para desativar o catalisador reator e parar a reação de polimerização, quando a atividade catalítica torna-se inadequada’. Desta forma, se tal item é

utilizado para dar o ‘acabamento final’ do polietileno, funcionando como um ‘anti catalisador’ para parar a reação química que resulta no produto acabado, deve ele ter o mesmo tratamento do catalisador que inicia a reação, artigo que tem o seu crédito considerado na apuração do ICMS.

Assim, torna-se indubitável a possibilidade de creditamento do monóxido de carbono efetivamente utilizado na cadeia produtiva da empresa para a produção do polietileno, já que aquele tem como finalidade parar as reações químicas que resultam no produto acabado”.

Ressalto que naquela oportunidade figurava como autuada/recorrente a empresa Braskem S. A.

Logo, em função de tais entendimentos de órgãos superiores de segunda instância, inclusive com a explícita concordância do autuante, as parcelas referentes ao produto monóxido de carbono, devem ser excluídas do lançamento na infração 02.

DIÓXIDO DE CARBONO (CO₂): na forma da indicação de fl. 222, este produto é utilizado “*na etapa denominada passivação, para troca de tipo de catalisador, onde o dióxido de carbono é injetado para desativação do catalisador presente no reator*”, discordando o autuante, cujo entendimento se apresenta pela manutenção da glosa do crédito fiscal, pelo fato de o mesmo não integrar o produto final, sendo usado marginalmente e esporadicamente para desativação do catalisador que estava em operação e será descartado, motivo para considera-lo de uso e consumo.

Pelos elementos presentes nos autos, inclusive aqueles fornecidos pela própria empresa autuada, na tentativa de caracterizá-lo como produto intermediário, se vislumbra a similitude de aplicação do mesmo com o do monóxido de carbono, já analisado em momento anterior, o que caracterizaria o mesmo, na condição de produto intermediário.

Logo, em coerência e consonância com entendimento já manifestado anteriormente neste voto, acolho a tese defensiva, entendendo que as aquisições de tal produto devem ter o crédito mantido.

ÁGUA DESMINERALIZADA: conforme a indicação de fl. 221, tal produto tem a área de aplicação em “*extrusão e utilidades*”, com a função de “*refrigeração de equipamentos*”.

Importante se observar que a unidade autuada não é a denominada UNIB, a qual comercializa tal produto para outras empresas, inclusive do próprio grupo Braskem, onde são utilizadas como utilidades, conforme inclusive firmado pela própria autuada, não se enquadrando a sua aplicação no estabelecimento industrial como insumo ou produto intermediário, o que lhe garantiria o aproveitamento do crédito fiscal.

De igual forma, a água desmineralizada não é comercializada pelo estabelecimento autuado, hipótese na qual se poderia aventar a manutenção do crédito fiscal. Logo, diante de tal entendimento de não ser matéria prima ou produto intermediário, não existe a possibilidade de aceitação do crédito fiscal tomado, devendo tal produto ser mantido no lançamento.

HIDROGÊNIO CROMATOGRÁFIA: de acordo com a justificativa de fl. 225, tal produto vem a ser “*gás empregado como gás para análise, onde é submetido à combustão no cromatógrafo para determinação de compostos pelo método de detecção por ionização de chama, sendo consumido na combustão, convertendo-se em água*”, tendo a defesa arguido, ainda, ser o controle realizado em laboratório etapa essencial do processo produtivo, ao tempo em que reconhece que o hidrogênio utilizado nos citados equipamentos não integra o produto final, todavia, não se pode ignorar que tal controle é essencial ao processo produtivo, motivo pelo qual, se torna imperioso o reconhecimento do direito ao crédito nas suas aquisições.

Menciona, inclusive, posicionamento do Estado de São Paulo que favoreceria o seu entendimento.

O autuante mantém a acusação fiscal.

Em verdade, esta é uma mudança de posicionamento da empresa autuada, uma vez estar registrado no voto constante do Acórdão JF 0175-04/16, do qual fui relator, e onde a empresa Braskem S. A, se encontrava na sujeição passiva, a seguinte observação:

“Digno de registro é o fato de que a própria defesa, apesar de posicionamento num primeiro momento de expressar a sua discordância com a autuação na sua totalidade, no curso do processo reconheceu não somente como devido, como efetivou o recolhimento do imposto na infração, do lançamento relativo aos produtos ‘óleo mineral branco EMCAPLUS 141’ e ‘hidrogênio cromatografia’, a observar a petição de fls. 1.218 a 1.222, e por tal motivo, me abstenho de quaisquer outros comentários a respeito”.

Soa estranho e incongruente o fato de a própria empresa reconhecer não integrar o hidrogênio utilizado nos citados equipamentos o produto final, diferentemente de toda a argumentação trazida para os demais produtos inseridos nas infrações em tela.

Importante ainda, se ressaltar que o cromatógrafo, aparelho no qual segundo a descrição de sua aplicação é utilizado o gás hidrogênio se encontra localizado no laboratório da empresa sem qualquer conexão física com a linha de produção, e por tal razão o hidrogênio nem é consumido durante o processo produtivo, nem é incorporado ao produto final, vez que a obtenção do produto final não depende sua da presença ou interferência, servindo apenas para controle de qualidade.

Isso porque ele vem a ser instrumento analítico que permite analisar diversos compostos em uma amostra, sendo o seguinte o princípio da técnica de cromatografia gasosa: uma solução de amostra é inserida no injetor do equipamento e transportada por um gás através de um tubo de separação chamado de “coluna” (Hélio ou nitrogênio podem ser utilizados para este transporte e são chamados de gases de arraste). Os diversos componentes presentes na amostra são separados dentro da coluna.

Para quantificação de uma amostra de concentração desconhecida, um padrão conhecido deverá ser injetado no equipamento. O tempo de retenção do padrão e sua área serão comparados com os da amostra e utilizados para o cálculo da concentração.

Isso significa que o cromatógrafo não tem qualquer interferência ou participação no processo produtivo da empresa, apenas usado para controle de qualidade, reitero, e como tal, caracterizado o gás nele injetado como material de uso ou consumo.

Por este motivo, não pode ser tido como produto intermediário, e sim material de uso consumo, vez não apresentar os requisitos necessários para ser considerado como tal, de acordo com entendimento já manifestado linhas acima.

Ademais, a jurisprudência administrativa deste órgão se inclina no sentido de não considerar os equipamentos e materiais de laboratório como insumos ou produtos intermediários, com o que concordo, e justifico, inclusive, como mais um elemento a impor a sua manutenção no lançamento.

Em relação à menção da Decisão Normativa CAT 01 oriunda da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, feita quanto ao Hidrogênio Cromatografia, esclareço que sendo o ICMS imposto estadual, na forma disposta pela Constituição Federal vigente, a sua legislação de regência também o é, respeitando a hierarquia das Leis, cabendo a cada unidade da Federação dispor em atenção às normas legais superiores, e estabelecendo o regramento vigente em seu território.

Logo, a aplicação e abrangência de tal instrumento normativo se circunscreve ao território do Estado de São Paulo, o qual possui a sua legislação específica, com aplicação territorial restrita, tal como as demais Unidades da Federação, obrigando o seu cumprimento apenas aos contribuintes ali estabelecidos, sem qualquer abrangência ou efeito para o Estado da Bahia, razão pela qual não pode ser albergada.

HIDROGÊNIO GASOSO: Segundo a autuada, tal produto tem a seguinte utilização: *“Ao serem removidas as impurezas, o hidrogênio gasoso é comprimido e alimentado aos reatores, tendo como função primordial o ‘controle do grau de crescimento das cadeias poliméricas através do mecanismo de transferência de cadeia e, conseqüentemente, controlar propriedades do produto final como, por exemplo, o índice de fluidez’ na produção do polietileno. Referido produto atua como autêntica matéria prima, em contato direto com os produtos em fabricação, e nesse contexto, inegável o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS”.*

Por sua vez, o autuante concorda com tal posição, acatando a arguição defensiva e retirando o produto da autuação, com o que concordo, sem qualquer reparo, à vista de sua clara utilização como produto intermediário.

MONOETILENOGLICOL (MEG) E GÁS FREON 22: Quanto ao gás freon 22, o documento de fl. 224 produzido pela empresa, explicita ser a sua função a de *“gás refrigerante empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica. Por ser produto gasoso, a perda deste é inerente ao processo, sendo, então consumido, devendo ser repostado contínua e gradativamente no sistema”* (grifei).

Como descrito acima, se trata de um regulador de temperatura na recuperação de gases do silo de purga do produto, logo, não se contaminando com o processo produtivo, sendo por tal motivo considerado como material de consumo

Já o monoetilenoglicol (MEG), de acordo com o mesmo documento, seria *“utilizado nos condensadores de baixa e alta pressão...formando com a água uma mistura usada como refrigerante secundário, para resfriar o processo de recuperação de gases a temperatura de -10° C”.*

Como visto, ambos atuam em sistemas de refrigeração

Em relação ao gás freon 22, posso citar decisão contida no Acórdão CJF 0355-11/13, no qual o relator do voto condutor, Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, assim se posiciona:

“Alguns outros produtos objeto da autuação são característicos de uso e consumo (vide fls. 1876/1879), a exemplo de: óleos lubrificantes (utilizados nas máquinas; carga, detonadores e espoletas elétricas, explosivos e emulsão (utilizados na fase de pesquisa); removedores de sujeiras (Biodex); nitrogênio industrial (inertização/evitar explosão); acetileno (solda de acessórios de aço); disjuntor (material elétrico); gás freon (ar condicionado).

Por fim, existem alguns produtos que entram em contato direto com o produto final, a exemplo dos desemulsificantes, que tem “função de quebrar a emulsão óleo/água nos separadores de estágio da produção” (DWP 140 N - vide demonstrativo da autuante à fl. 1837 e Parecer ASTEC à fl. 1820). Só que apesar de entrar em contato com o petróleo bruto extraído (misturado com água), emulsificando a separação do petróleo da água, o mesmo é retirado juntamente com a água, que é retratada e injetada no poço. Logo, conforme entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, o produto é utilizado de forma continuada na produção, mas “não incorpora ao produto objeto da cadeia subsequente de circulação econômica”, mesmo sendo essencial a sua produção.

Concluo que, diante de tudo que foi exposto, que os produtos objeto da autuação se caracterizam como materiais de uso ou consumo (art. 33, I, da LC. 87/96, alterada pela LC 122/06 e art. 93, § 1º do RICMS/97) e não geram direito ao crédito fiscal. Fica mantida a Decisão pela procedência desta infração”. (Grifei).

No Acórdão CJF 0238-11/15, a mesma posição ora tomada é compartilhada no voto vencedor prolatado pelo mesmo Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, ao discorrer:

“3. óleo lubrificante, fluídos refrigerantes/térmico, tais como gás freon e dowthem, etc – são produtos utilizados na lubrificação/refrigeração de equipamentos.

Pelo exposto, conforme apreciado na Decisão ora recorrida, não se trata de aquisições de produtos intermediários que são ‘consumidos’ pelo estabelecimento industrial exigindo renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo e sim de materiais de uso ou consumo utilizados no tratamento de água de refrigeração com finalidade de proteção dos ativos; elementos filtrantes utilizados para remover impurezas que são descartados após ciclos de operações; peças de reposição de equipamentos e produtos utilizados na lubrificação (selagem) de equipamentos” (grifei).

Aliás, diante do fato de este mesmo Acórdão CJF 0238-11/15, que teve trecho acostado pela autuada aos autos, verifico se tratar de voto divergente, vencido na contenda, que não representa o entendimento predominante neste órgão, motivo pelo qual, não pode ser acompanhado nesta oportunidade, ou ter o seu posicionamento acolhido.

Embora reconheça existir muita discussão a respeito, meu entendimento é no mesmo sentido das decisões mencionadas, às quais se juntam várias outras, inclusive contra a empresa autuada, caso deste último Acórdão, mantendo o item na autuação até por uma questão de coerência, à vista de posicionamento anterior externado no Acórdão CJF 0301-12/12, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, de 03/10/2012, do qual fui relator do voto vencedor, no mesmo sentido da presente decisão, quanto aos produtos gás freon e nitrogênio utilizado para purga de equipamentos.

Quanto ao monoetilenoglicol, o raciocínio a ser aplicado é o mesmo, uma vez que este, também conhecido como MEG ou etilenoglicol, garante que o sistema de arrefecimento trabalhe com temperatura e pressão adequadas, apresentando a característica de ser um anticongelante padrão na indústria, e ao fabricá-lo, se usa uma molécula que se chama óxido de etileno em contato com a água eleva o ponto de ebulição da mistura ao mesmo tempo que reduz o ponto de congelamento, motivo pelo qual, é utilizado como anticongelante em diversas aplicações, inclusive industriais.

Pertence à família dos glicóis etilênicos, e em sua forma pura se apresenta como um composto inodoro, xaroposo líquido com um sabor doce, sendo um líquido límpido, incolor, higroscópico, completamente miscível com a água e com a maioria dos solventes orgânicos. Possui maior vantagem sobre o álcool etílico, por possuir menor pressão de vapor e sobre a glicerina por ter densidade e viscosidade menores. Sua fórmula química é C₂H₆O₂, sendo utilizado em alquídicas, em ésteres de breu e poliuretânicas, atuando também como agente de coalescência e anticongelante em resinas emulsionadas, bem como ser usado como aditivo para arrefecimento, utilizado em circuitos de refrigeração industrial.

Digno de observação é o registro no Acórdão CJF 0207-11/17, relativo ao Auto de Infração lavrado contra Braskem S. A., mesma empresa ora figurando na condição de autuada, o seu relator narra o seguinte fato:

“Na fase de saneamento do processo, o sujeito passivo reconheceu e fez o pagamento do ICMS relativo ao produto moetilenoglicol utilizado como fluido de selagem das bombas (fl. 804). Portanto, não será apreciado o argumento relativo ao citado produto nestas infrações”.

Fato é que o raciocínio a ser aplicado a este produto é o mesmo utilizado para o gás freon, de forma que se tornaria repetitivo reproduzir toda a argumentação que sustentaria a manutenção do mesmo no lançamento, o que me esquivo de fazer, pelo princípio da economia processual, ainda que entenda ser o mesmo material de uso e consumo, e por consequência, tenha o uso do crédito fiscal por ora vedado, sendo, se for o caso, devida a diferença de alíquota nas operações interestaduais.

Em suma, os materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração e na lubrificação/refrigeração de equipamento, a exemplo de inibidores de corrosão, biocidas, e fluídos de refrigeração, não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e normalmente se consomem após o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos

equipamentos, sem vinculação direta ao processo industrial, motivo pelo qual devem ser considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento.

INSUMOS UTILIZADOS NA ÁGUA DE RESFRIAMENTO: A este respeito se esclareça que a água de refrigeração no estabelecimento autuado com o único intuito de preservação dos equipamentos industriais, por onde a mesma circula; trocador de calor, tubulações, torres, bombas, etc., e se apresentando tal sistema de resfriamento com a água de refrigeração como um sistema fechado e portanto sem perdas, ou seja, a mesma água circula várias vezes pelo mesmo sistema; sendo assim conveniente manter a mesma em condições de PH (índice que mede o grau de acidez) entre outras propriedades adequadas, para evitar a corrosão de seus equipamentos industriais, razão esta da adição de tais produtos para se alcançar este fim, sem qualquer interferência ou contacto com insumos, materiais intermediários ou produto final, no processo produtivo, o que justifica a glosa do crédito fiscal, diante da caracterização de serem produtos de consumo na empresa.

Necessário se observar a efetiva utilização, como no caso, na atividade industrial, dos produtos cujos créditos foram glosados, vez que se determinado produto pode ser definido como material de uso e consumo em um estabelecimento fabril, enquanto que em outro, pode ser considerado matéria-prima ou produto intermediário, além do que, embora todos os dispêndios realizados façam parte do custo do produto acabado, nem todos, porém, fazem parte do custo industrial, a título de insumos ou produtos intermediários.

Assim, correta a manutenção de tais produtos no lançamento.

SACO PLÁSTICO: A arguição defensiva é no sentido de se tratar de material de embalagem indispensável à consecução do objeto social da empresa, com o que não concorda o autuante, ao argumento de que tais sacos seriam destinados ao transporte de amostras.

Analisando o demonstrativo elaborado pelo autuante, constato que os sacos arrolados na autuação são de natureza “transparente 350 mm x 500 mm”, ou seja, são sacos pequenos de meio metro por 35 cm, incompatíveis de servirem “à consecução do objeto social da empresa”, de natureza eminentemente industrial, que produz e comercializa matérias primas para outros estabelecimentos industriais, os acondicionando nos chamados “big bags”, como se verá, por exemplo, na infração 05, e não em pequenos sacos capazes apenas de armazenar pequenas amostras da produção do estabelecimento.

Consta à fl. 229 planilha na qual, informa a empresa referente a aplicação e/ou utilização de diversos produtos, nos quais consta como item “Saco plástico transp 350 mm x 500 mm”, aplicado na área de “reação e extrusão”, sendo destacada a função no processo de “saco de transporte de amostra”, o que confirma a tese do autuante, e faz com que seja mantido no levantamento, eis que não pode ser caracterizado, como alegado, como material de embalagem, sequer é consumido no processo industrial da empresa.

Quanto aos produtos utilizados no processo de tratamento da água clarificada caracterizados como inibidores de corrosão, algicidas, agentes biocidas e biodispersantes, que tem como finalidade proteger os ativos utilizados no processo produtivo, listados na autuação, a saber, dispersante inorgânico 3DT 120.11, biodispersante orgânico Nalsperse 7348.11R, ácido sulfúrico, inibidor de corrosão 8338.11L, a posição assente neste Conselho, sobretudo nas Câmaras de Julgamento, órgãos máximos na esfera administrativa, é a de não aceitação do uso do crédito fiscal, e neste sentido, transcrevo voto vencedor da lavra da Conselheira Mônica Roters, proferido no julgamento que resultou no Acórdão CJF 0146-12/14, no qual figurava no polo passivo da relação jurídico tributária a própria empresa Braskem S. A.:

“No mais, este Conselho de Fazenda assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. Pelo exposto, necessário torna-se que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do autuado, dos produtos cujos créditos foram glosados, vez que se determinado produto pode ser definido como material de uso e consumo a um estabelecimento fabril, em outro, ele é

considerado matéria-prima ou produto intermediário. Além disto, embora todos os dispêndios realizados façam parte do custo do produto acabado, nem todos fazem parte do custo industrial, a título de insumos ou produtos intermediários.

No processo produtivo da empresa e com base na análise pelo próprio recorrente realizada, os produtos são usados no tratamento da água de refrigeração para evitar corrosão, incrustação e formação de colônias de micro-organismos que ocasionariam desgaste nos seus equipamentos, visando, portanto, a sua conservação. Dessa forma, são produtos cuja utilização não afeta diretamente o produto acabado, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Ou seja, ainda que sejam utilizados no processo industrial não estão a ele diretamente vinculados, enquadrando-se como materiais de uso e consumo.

E esta mesma linha de condução deve ser observada para os produtos de tratamento dos efluentes, processo posterior à produção da atividade fabril do recorrente. Observa-se que as regras de preservação do meio ambiente, das quais cumpri a CETREL, embora indispensável para tal preservação, não transforma, dentro do que tudo aqui exposto, os produtos ora autuados em produtos intermediários à produção.

Diante do exposto, o direito à utilização de seus créditos fiscais está condicionado aos prazos previstos na legislação vigente, sendo indevida sua utilização durante todo o período fiscalizado.

Por essas razões, concluo que a exigência fiscal de que cuida da infração 08 é devida, e, por consequência, o lançamento relativo a infração 09, ou seja o pagamento da diferença de alíquota dos produtos ora autuados, mantida, assim, a Decisão recorrida!”

No mesmo sentido, o Acórdão CJF 0363-12/19, cujo voto vencedor me alio, acompanho e incorporo na integralidade, se posiciona:

“Assim, o mesmo se aplica aos produtos utilizados no tratamento de água, já que não atende ao critério de essencialidade (sentido estrito), tampouco o atende o critério da especificidade, vez que os produtos como hipoclorito de sódio, são indicados em quaisquer manuais de sistemas de tratamento e saneamento de água, e não apenas em água de resfriamento. Se esta água fosse vendida e tributada na saída, estaria sim, com direito ao crédito, em respeito ao princípio da não cumulatividade, mas não é o caso da lide.

Os produtos utilizados no tratamento da água, como Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biodispersante Nalsperse, Sequestrante de Oxigênio, Nalco 73550.11R - Glicosídeo, Nalco 5543, Nitrito de Sódio, Polímeros Dispersante Inorgânico, Biocida Não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), sequer entram em contato com a mercadoria produzida pelo estabelecimento. Este sim, um critério elementar do produto intermediário.

Atuam marginalmente à produção, inclusive protegendo os ativos de corrosão, e embora não se retire a importância do ponto de vista fabril, está longe de se caracterizar como produto intermediário, por faltar-lhes diretamente uma condição de dependência entre estes e o produto fabricado. O mesmo se constata com o acetileno, que atua no controle de qualidade dos produtos fabricados, são importantes evidentemente, mas não interagem diretamente com o material produzido e não podem ser configurados como produtos intermediários.

No caso do TAMBOR e demais itens utilizados nos tratamentos de efluentes, como ácido clorídrico, está longe de se classificar como ‘intermediários’ pois estamos a tratar inclusive de uma etapa pós fabricação, em atendimento à legislação ambiental. Contudo, o simples fato da empresa ser obrigada a tratar dos efluentes não interferem no conceito, para fins de ICMS, pois os produtos utilizados para tal fim, fogem completamente até mesmo ao conceito semântico, já que nada pode ser ‘intermediário’ para fabricar algo que já está “fabricado”.

Assim em consonância com tal posição, entendo que aqueles produtos objeto da autuação são utilizados no tratamento da água clarificada como inibidores de corrosão, algicidas, agentes biocidas e biodispersantes, com finalidade de proteger os ativos utilizados no processo produtivo, não se apresentam como produtos intermediários e sim na condição de produtos de uso ou consumo que não integram ou se agregam ao produto final, tampouco sofrem desgaste pronto e integral no processo de industrialização, o que sustenta a sua manutenção no lançamento.

Por fim, resta o produto NITROGÊNIO, o qual suscitou a maior parte da discussão existente no feito.

A este respeito, esclareço que, na forma do documento de fl. 228, constam três tipos de nitrogênio, com suas respectivas aplicações no estabelecimento autuado:

- Nitrogênio Gás Tubovia: aplicado na área de utilidades, com função de inertização de equipamentos e gás de reciclo.
- Nitrogênio Gasoso Líquido Vaporizado P1: aplicado na área de utilidades, com função de inertização de equipamentos e gás de reciclo.
- Nitrogênio Líquido Tanque Carreta: aplicado na área de utilidades, com função de inertização de equipamentos e utilidades em geral.

O demonstrativo analítico da infração se encontra às fls. 194 a 202 em formato impresso, bem como na mídia que acompanha o Auto de Infração.

Aqui, estamos diante de duas situações: numa delas a empresa defende que o produto interfere e é utilizado na obtenção do produto final, o que ocorre com a maior quantidade entrada no estabelecimento, sobretudo aquele ingressado por tubovia, e noutra, que é usado como elemento de purga, em percentual bastante inferior.

Para “melhorar” ainda mais a discussão, de acordo com os elementos do processo, no período em que a planta industrial do estabelecimento se encontrava em parada de manutenção (2016), o consumo do produto se manteve em nível compatível com o de produção, ainda que esta não ocorresse, o que levou o autuante a entender que os percentuais e valores que não ensejariam o uso do crédito seriam bem maiores do que os apontados e assegurados pela empresa.

Todavia esclareço que o período de autuação é o ano de 2017, onde não houve qualquer parada geral para manutenção da planta industrial, tendo a mesma sido utilizada em todo o período para produção.

Segundo a autuada, o nitrogênio seria utilizado no processo de “*inertização de equipamentos*”, que vem a ser nada mais do que a eliminação de vapores de hidrocarbonetos do interior de vasos e tubulações por meio de injeção de produtos, efetuando também a limpeza interna do equipamento, removendo os resíduos aderidos às suas paredes internas.

Se trata de operação requerida em todas as situações de abertura de vasos e tubulações para manutenção, sendo de extrema importância para as indústrias como a autuada.

Como o nitrogênio se apresenta como gás inerte e não inflamável, é usado neste processo, substituindo o ar nos tanques de armazenamento e tubulações utilizados para biomassas inflamáveis ou potencialmente auto inflamáveis, ou outros resíduos, além de reduzir a corrosão em equipamentos, minimizando o risco de incêndios e explosões e propiciando, igualmente, economia para a empresa, pela redução nos prêmios de seguro.

Iniciando a análise da matéria, qual seja, a multiutilização do nitrogênio nas atividades da empresa, de bom tom destacar o entendimento vigente neste Conselho acerca da matéria.

Do Acórdão CJF 0134-12/17, relativo ao Auto de Infração 269132.0006/11-8 lavrado contra Braskem S. A., julgado em 19/04/2017 e relatado pelo Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, o mesmo relator invocado pela defesa em sustento de sua tese em relação ao monóxido de

carbono, podemos extrair do voto condutor o entendimento de que “...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” (grifei).

De igual modo, e no mesmo caminhar, posso mencionar o Acórdão CJF 0353-12/14, referente ao Auto de Infração 299904.0002/13-3 deste órgão, apontou no mesmo sentido.

Nele, a sua Ementa é muito clara, ao apontar:

“ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA... AQUISIÇÕES DE NITROGÊNIO PARA PURGA, NÃO CONSIDERADO INSUMO INDUSTRIAL. Não é a essencialidade o aspecto preponderante a determinar a legitimidade do uso do crédito fiscal nas entradas de materiais, mas a sua efetiva participação no processo de industrialização, seja pelo consumo no próprio processo ou pela integração ao produto final (infrações 2 e 4). Infrações comprovadas”.

Do próprio voto do relator, destaco os seguintes trechos:

“Os citados produtos tiveram a seguinte destinação:

- 1. produtos químicos utilizados no tratamento da água de refrigeração e de efluentes;*
- 2. óleos e graxas lubrificantes aplicados na conservação de maquinários;*
- 3. nitrogênio, utilizado no processo de purga nos compartimentos e sistemas da planta industrial, a fim de deslocar os gases inflamáveis e eliminar o risco de combustão, impedindo, assim, oxidação, incêndio e até mesmo a explosão da própria planta industrial.*

É necessário que se saliente que, da mesma forma que os produtos intermediários, os materiais de uso e consumo também são ‘consumidos’ pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal e o direito ao uso do crédito fiscal no âmbito deste CONSEF é onde o consumo acontece: se o material 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, pode-se dizer que, embora não se integrem ao produto fabricado pelo sujeito passivo, os produtos intermediários se ‘consomem’ no processo produtivo, estando vinculados a este processo, pois entram em contato direto com os bens produzidos.

No caso dos autos, os produtos relacionados não são usados diretamente no próprio processo produtivo do contribuinte, mas em função da necessidade de impedir a formação de microorganismos e impurezas, evitar a corrosão dos equipamentos e prevenir o risco de explosão durante os processos de purga, além de tratar os dejetos (ou efluentes) resultantes da industrialização.

Destaco que, não obstante o fato de que todos os materiais acima referidos sejam essenciais ao processo de industrialização realizado no estabelecimento do recorrente, o CONSEF já firmou o posicionamento de que o direito ao uso do crédito fiscal deve ficar restrito às entradas de mercadorias que possuem vinculação direta com o produto a ser fabricado e se consomem no referido processo (ou se integram ao produto final)...

(...)

Assim, entendo correta a Decisão de primeiro grau, pela procedência da autuação, considerando que parte dos materiais é utilizada para prevenir incêndio e evitar a corrosão ou manter a integridade dos equipamentos (óleos e graxas, nitrogênio, produtos químicos para tratamento da água de refrigeração) e outra parcela é usada para tratar os efluentes, etapa posterior ao processo de industrialização propriamente dito” (grifei).

Como visto, este raciocínio também reforça a manutenção dos produtos utilizados como biocidas, para refrigeração e manutenção de equipamentos já analisada linhas acima.

Em consonância com o mesmo entendimento, posso mencionar os Acórdãos CJF 0376-12/17, CJF 0091-11/14, CJF 0261-12/18, alguns nos quais figura como autuada a empresa Braskem S. A.

E a justificativa para tal entendimento ora aqui esposado, reside no fato de que a descrição feita nos autos quanto ao uso de tal produto, indica que quando aplicado no processo de purga dos equipamentos, tal atividade não tem qualquer relação direta com o processo produtivo da empresa, pois tal consumo acontece quando da manutenção dos equipamentos, momento em que há interrupção do processo produtivo, conforme devidamente explicitado nas próprias intervenções, documentos e assertivas trazidos pela autuada.

Assim, sendo a purga dos equipamentos procedimento que acontece no momento em que inexistente produção, seja por manutenção, seja por parada, não se podendo falar nem em “*integração ao processo produtivo*”, ou “*consumo vinculado ao processo*” que caracterizariam o produto como intermediário.

De igual modo, a própria empresa, nos Laudos Técnicos apresentados durante a instrução do processo reconhece percentuais de utilização do nitrogênio em tal atividade, diante da lógica segundo a qual a utilização do crédito fiscal, como previsto na norma legal tem por finalidade evitar a cumulação do imposto que incidiria sobre o produto fabricado, em momento posterior, quando de sua comercialização.

Logicamente, inexistindo produção, pela parada ou manutenção técnica da planta de produção, não se pode aventar a possibilidade de fabricação de produto e, por consequência, inexistem saídas do mesmo, não sendo concebível o uso do crédito fiscal do ICMS incidente no nitrogênio consumido durante a manutenção, nesta purga de equipamentos industriais, o que sustenta, quanto a isso a acusação fiscal.

Em relação a este uso nitrogênio, conforme indicado supra, tal produto é aplicado no processo de purga nos compartimentos e sistemas da planta industrial, a fim de deslocar os gases inflamáveis remanescentes e eliminar o risco de combustão, impedindo, assim, oxidação, incêndio e até mesmo em situações extremas a explosão da planta industrial, ou danificação de equipamentos.

Claramente se constata que não se constitui em produto que aja junto aos insumos de produção na obtenção dos produtos finais, o que sustenta e reforça o entendimento da correteza da glosa dos créditos fiscais quanto a esta utilização.

Importante relembrar não ser a essencialidade o aspecto determinante da utilização do crédito fiscal, mas sim, a efetiva participação do produto na produção, participando da industrialização e fazendo parte do produto final, seja por adesão, seja pelo consumo total ao longo do processo.

Por outro lado, diante da apresentação de Laudos Técnicos por parte da empresa autuada, em relação aos quais não se há de questionar a lisura e solidez das informações e dados ali contidos, também não se apresenta vazia a discussão acerca de aspectos técnicos e normativos do mesmo, como as aferições de equipamentos, *data máxima vênia*, consoante firmado pela defesa.

Em nome do princípio da boa-fé objetiva, pilar basilar do direito, pelo qual as partes possuem o dever de agir com base em valores éticos e morais da sociedade, decorrendo desses outros deveres anexos, como lealdade, transparência e colaboração a serem observados, não há motivação para se questionar a sua veracidade, quanto a tal aspecto.

Assim, os percentuais de aplicação de nitrogênio nas atividades de purga e outras atividades não ligadas à produção, à falta de qualquer outro índice discordante apontado e/ou apurado pelo autuante serão aqueles indicados pela empresa em tais Laudos para o ano de 2017.

Relativamente à parte do nitrogênio utilizado como produto intermediário na produção industrial do estabelecimento autuado, em verdade o entendimento firmado pelo autuante é diverso daquele dominante neste órgão, à vista de diversas decisões já adotadas.

Uma das mais recentes se encontra no Acórdão JJF 0217-04/20-VD, ao apreciar Auto de Infração lavrado pelo mesmo autuante, contra o mesmo contribuinte, sob o número 279464.0001/20-7, em julgamento realizado em 06/10/2020, do qual destaco trecho de sua Ementa:

“EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. (...) Quanto às aquisições do produto nitrogênio, é indevida a utilização do crédito fiscal de ICMS relativo à utilização nos 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. Parcela remanescente dos créditos mantidas com base em Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte”.

Do voto condutor do Julgador Carlos Fábio Cabral Ferreira, acompanhado à unanimidade, considerando a sua atualidade, pertinência, abrangência e extrema precisão na abordagem do tema, destaco a respeito, os seguintes trechos:

“Por fim, quanto ao produto Nitrogênio, vejo que assiste parcialmente razão ao autuado em seu argumento. Esta questão específica já foi enfrentada por este CONSEF em várias oportunidades, envolvendo o próprio autuado, e em todas elas, ficou estabelecida a não admissão do crédito no percentual correspondente ao produto utilizado, para efeito de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial, em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação, que, neste caso, de acordo com o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, representa o percentual de 31%, sendo 2,5% para o compressor de hidrogênio e 28,5% para os demais equipamentos, portanto, neste caso, admite-se o crédito fiscal no percentual de 69%.

Este tem sido o entendimento prevalente neste CONSEF, embora com percentuais de admissibilidade de crédito superiores ao presente, consoante se pode extrair de alguns julgados, envolvendo a própria empresa, consoante se verifica abaixo:

- Acórdão 3º JJF nº 0185-03/16:

(...)

O item 02, trata de glosa de crédito relativo a 10% das aquisições de Nitrogênio (gasoso e líquido), que, segundo a descrição efetuada pelo próprio autuado, em sua planta fabril este produto tem as seguintes aplicações: i) expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica às fls. 108 e 109 do Parecer Técnico que anexada - doc. 10; ii) promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de solventes e gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção; e iii) criar uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo, pois, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar. (grifo acrescido).

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

Assim, nos termos acima expendidos, pode-se concluir que a utilização Nitrogênio no percentual indicado de 10% não integra o produto final como elemento 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. (...)

Este entendimento foi mantido pela segunda instância através do Acórdão nº 0376-12/17, que assim se posicionou:

(...) Examinando o Laudo do IPT, acostado pelo sujeito passivo às folhas 376/418 do processo, é possível notar que a utilização do nitrogênio foi assim descrita, à folha 412.

‘Quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção (grifo acrescido), faz-se necessária a purga destes equipamentos com nitrogênio gasoso, para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização desses procedimentos. Ainda, o nitrogênio gasoso **é utilizado diretamente para a realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação de vasos de pressão, além de condicionamento e purga dos equipamentos após a manutenção** (grifo acrescido), já que para operar não podem ter contaminação com água ou oxigênio’.

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 destaques. 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 falar-se em “integração ao processo produtivo”, ou mesmo em ‘consumo vinculado ao processo’, conforme exige o art. 93, inciso I, alínea “b”, c/c o § 1º do art. 93 do RICMS/97, vigente à época, conforme abaixo.

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 Nº 0134-12/17, relatado pelo Conselheiro Fernando Antônio 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 mesma corte, 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.

Assim, entendo que a Infração 2 se encontra caracterizada, não merecendo reparo a Decisão recorrida.

(...)

Note-se que, este entendimento já se encontra também sedimentado no âmbito da IFEP Indústria, conforme visto na infração acima, que considerou como indevidas aquisições no percentual de 10%, enquanto no A.I. nº 2691943008/16-9, fl. 101, foi considerado o percentual de 15% para efeito de autuação.

Quanto ao argumento do autuante, no sentido de que a autuada não apresentou o documento que declara ter norteado o julgado dos AI anteriores sobre a mesma matéria nessa unidade industrial e sobre o qual teria norteado a defesa dos referidos Autos cuja sentença lhe foi favorável pelas circunstâncias esclarecidas no item 1, dessa informação fiscal a saber: falta de aprofundamento do tema, não vejo necessidade alguma de apresentação pelo autuado, dos documentos que nortearam os julgamentos anteriores, visto que o CONSEF, em ambas as

Instâncias julgadoras, decide com base nos elementos constantes dos autos, e isto entendo ser o suficiente.

No caso presente, estou acolhendo os dados consignados pelo Laudo Técnico anexo aos autos, por não ver como desacreditar, ou não acolher um documento de tamanha importância e responsabilidade técnica.

No tocante ao pedido do autuante, no sentido de que este órgão julgador, caso opte por considerar o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, que seria crível e confiável que fosse definido o que fazer com a diferença no quantitativo de Nitrogênio que indicou na ordem de 98.487,03 m³, esta é uma demanda que não compete ao CONSEF definir ou opinar, e sim, ao órgão fiscalizador, se entender a necessidade de uma exigência fiscal através de procedimento distinto, visto que, o que aqui se analisa está relacionado a utilização de crédito fiscal.

Isto posto, tal como nos julgados anteriores do CONSEF citados pela defesa, entendo que, neste caso, cabe ao autuado o direito de utilização de crédito fiscal no percentual de 69%, sobre as operações de aquisição de Nitrogênio, consoante acima explanado, restando, em consequência, a infração 01 parcialmente subsistente...” (grifos não originais).

Tal Acórdão traduz com precisão e clareza o entendimento predominante neste órgão, razão pela qual me alinho integralmente às suas conclusões, tendo sido mantido na 2ª instância, de acordo com o Acórdão CJF 0372-11/21-VD, julgado em 17/12/2021, como se verifica na sua Ementa:

“CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. Os materiais utilizados para o descarte de efluentes, exigidos pela legislação ambiental, embora obrigatórios para proteção do meio ambiente, não há que se cogitar jamais de produto intermediário. Intermediário, até mesmo numa definição semântica, se coloca como algo que intermedia um processo. Estamos a falar de uma etapa pós-produção, e por conseguinte, os produtos utilizados para tratamentos de efluentes não podem jamais configurar o conceito de produto intermediário. O mesmo pode se falar dos anticorrosivos e dispersantes. São produtos que visam prolongar a vida útil dos equipamentos submetidos a um ambiente altamente corrosivo, mas que não tem qualquer interferência na produção, e por isto mesmo, jamais poderão integrar o conceito de produtos intermediários. 2. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. Correta a exigência do ICMS a título de diferença entre as alíquotas pelas aquisições fora do Estado de materiais considerados para uso ou consumo próprio, constantes no item precedente. A infração 2 decorre da infração 1 nas mercadorias de uso e consumo adquiridas em outros Estados da Federação. Mantida a Decisão recorrida. Negado o pedido de diligência Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria”.

Destaco do voto condutor/vencedor, prolatado pelo Conselheiro Ildemar José Landim, os seguintes trechos:

“Intermediário, até mesmo numa definição semântica, se coloca como algo que intermedia um processo. Se os efluentes resultam da fabricação, que intermediação é feita pelos produtos que tratam os efluentes? Nenhuma! Estamos a falar de uma etapa pós-produção, e por conseguinte, os produtos utilizados para tratamentos de efluentes não podem jamais configurar o conceito de produto intermediário.

O mesmo pode se falar dos anticorrosivos e dispersantes. São produtos que visam prolongar a vida útil dos equipamentos submetidos a um ambiente altamente corrosivo, mas que não têm qualquer interferência na produção, e por isto mesmo, jamais poderão integrar o conceito de produtos intermediários.

O mesmo ocorre com o nitrogênio como gas inerte, que visa dar segurança ao ambiente, de modo a evitar explosões. Devo frisar, que a essencialidade não define o produto intermediário, mas é condição sine qua non, sem haver essencialidade, sequer se cogita a possibilidade de se considerar produto intermediário.

Aliado à necessidade, é preciso verificar que o produto integra a linha principal de produção, se consumindo nele, e não uma linha acessória ou marginal, seja como item de segurança, como de proteção ao meio ambiente, ou como higiene do material produzido.

Assim, é que produtos que higienizam, embora essenciais para assegurar a qualidade do produto e a saúde dos consumidores, jamais poderiam ser considerados produtos intermediários, mas itens de uso e consumo. Do contrário, o EPI utilizado pelos funcionários de uma indústria, essencial para a segurança física, seria também produto intermediário, porque é essencial. O mesmo ocorre por exemplo com graxas e lubrificantes, que não utilizados, danificam e reduzem a vida útil das máquinas, mas atuam marginalmente à linha de produção. No caso em julgamento, os dispersantes, por exemplo, atuam na limpeza da água utilizada no processo, e não tem vínculo direto com as mercadorias produzidas.

Quanto ao segundo item do lançamento, é correta a exigência do ICMS a título de diferença entre as alíquotas, pelas aquisições fora do Estado, de materiais considerados para uso ou consumo próprio, constante no item precedente. A infração 2 decorre da infração 1, nas mercadorias de uso e consumo adquiridas em outros Estados da Federação”.

Tal decisão, como visto, trata de diversos produtos analisados no presente Auto de Infração.

Da mesma maneira, se pode enumerar outras decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho, a exemplo do mesmo tema, e em relação à mesma empresa, além das já relacionadas no voto tomado como paradigma acima transcrito e nos indicados por este relator linhas acima.

E aqui cabe um esclarecimento: a matéria diz respeito unicamente a uso de crédito fiscal, relativo às aquisições apontadas em demonstrativo já mencionado. Questões outras a respeito de diferenças de consumo, notas fiscais não consideradas para tal, bem como aquelas que não digam respeito a matéria específica ora em discussão, devem ser tratadas e consideradas em procedimentos fiscais próprios, se for o caso, respeitando a legislação, e o prazo decadencial.

Por tal motivo me abstenho de fazer comentários adicionais acerca das mesmas, ou quaisquer outras que não digam respeito especificamente a matéria autuada, e ao produto específico.

Descabem, pois, parte dos argumentos expostos pelo autuado no presente caso. Na hipótese presente, quando não houve qualquer parada geral da planta industrial, as entradas de nitrogênio devem ser analisadas sob o aspecto da sua utilização no processo industrial, quer na purga, quer no processo produtivo propriamente dito, se estabelecendo, de acordo com os parâmetro contidos em documento trazido aos autos pela empresa, representado por seu Laudo Técnico, os percentuais respectivos de utilização em cada situação, sendo este o parâmetro que tem sido adotado ultimamente em situações semelhantes, como inclusive visto nos julgamentos acima mencionados.

Analisando o Laudo Técnico elaborado pelo IPT e acostado pela defesa quando de sua impugnação (fls. 369 a 600), observo que a descrição do processo e a utilização dos produtos pela unidade fabril autuada (denominada PE-1) se encontra às fls. 519 a 533, não trazendo, entretanto, valores consumidos ou percentuais de utilização dos produtos.

Já o Informe Técnico IT-002/2019, encartado às fls. 975 a 983, elaborado e apresentado pela própria empresa, em atenção a Termo de Intimação Fiscal, conforme ali firmado, traz tabela na qual o percentual de nitrogênio utilizado para purga corresponde a 3,1% das aquisições ocorridas no exercício autuado (2017), às fls. 978.

Aplicando tal percentual aos valores de aquisição apresentados no levantamento fiscal, temos os valores devidos a título de crédito fiscal indevido, o qual se juntarão àqueles outros produtos considerados como de uso e consumo, consoante explanação linhas acima, sendo estes os valores a serem lançados, diante da exclusão do Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), Monóxido de Carbono (CO), Hidrogênio Gasoso e Dióxido de Carbono (CO₂).

Diante das diversas análises e observações feitas acima, a infração é parcialmente procedente em R\$ 113.743,34, após os ajustes realizados, de acordo com o seguinte demonstrativo, não sem antes consignar que as mercadorias excluídas desta infração foram todas adquiridas no Estado da Bahia, sem qualquer repercussão, pois, na infração 04 a ser analisada a seguir:

2017

Janeiro	R\$ 15.038,64
Fevereiro	R\$ 20.702,08
Março	R\$ 23.143,56
Abril	R\$ 2.755,49
Maiο	R\$ 7.112,96
Junho	R\$ 7.879,18
Julho	R\$ 8.470,31
Agosto	R\$ 2.699,51
Setembro	R\$ 3.901,98
Outubro	R\$ 5.031,06
Novembro	R\$ 9.362,09
Dezembro	R\$ 7.646,48

Como última observação, se constata que o consumo de nitrogênio ao longo dos meses varia em muito, sendo que no caso concreto, se observa variação em cada mês do ano, o que de certa forma invalida o raciocínio do autuante em relação à conclusão realizada, quanto ao consumo do nitrogênio em atividades que não corresponderiam na sua ótica a produção.

Já a infração 04, como já visto, se trata de reflexa direta da infração 02, uma vez que alguns produtos cujo crédito fiscal foi glosado e que têm como procedência outras Unidades da Federação, tiveram o diferencial de alíquota lançado.

A análise da mesma, guarda a devida e necessária coerência com a infração 02, como anteriormente apontado, de modo que os produtos mantidos naquela, também o seriam nessa, ao passo que os itens excluídos daquela, igualmente desta o seriam, desde que adquiridos fora do Estado da Bahia.

Verificando o demonstrativo da infração de fls. 194 a 202, constato que a totalidade da cobrança recaiu sobre produtos que foram considerados como efetivamente de uso e consumo, especialmente os utilizados como biodispersantes, dispersantes, inibidor de corrosão, monoetilenoglicol, sem que se constataste a incidência sobre qualquer dos produtos expurgados da infração 02, eis que foram adquiridos exclusivamente no Estado da Bahia.

Assim, por tal razão, ainda que esta infração esteja ligada à infração 02, o seu resultado numérico não foi alterado pela ausência de repercussão dos ajustes realizados naquela outra, o que a mantém integralmente, motivo para tê-la como procedente.

Relativamente à infração 05, se reporta a falta de comprovação de exportações que teriam sido realizadas pela empresa autuada. A este respeito, importante se esclarecer a importância da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca dessa descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, como o foram, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, como feito, intervindo por meio de produção das provas. A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a

possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem. No processo existirão sempre três verdades:

- a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal;
- b) verdade descrita na impugnação do contribuinte;
- c) verdade do julgador.

Há de prevalecer, entretanto, a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção, a ele incumbindo, se necessário, determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis, o que foi feito ao curso da instrução processual.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida. Como dito anteriormente, sob esta ótica que se decide, analisando não só os argumentos trazidos pelas partes, como, de igual modo, os elementos de prova coligidos aos autos.

Ressalto ter sido esta, como aliás, as demais, uma das infrações em que se procurou buscar de forma objetiva, a verdade material, a fim de formar o justo e correto convencimento do julgador, ao tempo em que a autuada teve toda a oportunidade de carrear ao processo as suas provas, reconhecidamente difíceis, à vista do longo tempo entre a ocorrência dos fatos geradores e a presente data de julgamento.

Ao seu turno, o autuante se expressou no sentido de que se ateu exclusivamente ao que dispõe o RICMS/BA e o roteiro de fiscalização AUDIF-221 AUDITORIA DE EXPORTAÇÕES sendo que os mesmos estabelecem como comprovação de exportação nas operações de saídas de produtos com destino a exportação qual seja: *“Verificar se todas as notas fiscais emitidas com CFOP relativo a operações de exportação foram acobertadas por Registros de Exportação averbados, constantes da relação fornecida pelo sistema SISCOMEX”* (grifei).

O demonstrativo analítico da infração se encontra de forma impressa às fls. 234 e 235, englobando seis operações.

Diante das considerações defensivas postas, e mais do que isso, dos elementos de prova coligidos ao feito, ainda que não viessem a ser os registros do SISCOMEX a que ficou adstrito o autuante para manter a acusação posta, há que, em nome da verdade material se apreciar os mesmos.

Na Relação de Notas Fiscais com exportação comprovada disponibilizados pelo SISCOMEX para o período de consulta efetuada pelo autuante, de acordo com suas observações, não constariam as Notas Fiscais inseridas no demonstrativo referente a infração.

Todavia o contribuinte, logo na apresentação da impugnação trouxe a informação de que em relação a algumas notas fiscais arroladas na infração, conseguiu identificar Declarações Simplificadas de Exportação (DSE), que nada mais é do que documento representativo de uma exportação de pequeno e médio valor estipulado pelo órgão regulador e normatizador em até US\$ 50.000,00, com procedimentos simplificados perante o SISCOMEX, conforme evidenciado pelo próprio nome.

Tal documento, que vigorou até 28/08/2018, quando foi substituída pela Declaração Única de Exportação (DU-E), ao ser elaborado e registrado recebia numeração automática, única, nacional e sequencial reiniciada a cada ano pelo SISCOMEX, sendo utilizada para bens contidos em remessa postal internacional ou encomenda aérea internacional, até o limite acima indicado em dólares americanos, ou o equivalente em outra moeda, sendo admitido o registro de DSE por solicitação, respectivamente, da ECT ou de empresa de transporte internacional expresso porta a porta (*courier*).

A elaboração da DSE pelo exportador era efetuada por meio da transação DSE11 -> ELABORA DSE (árvore de acesso: DSE => DSE1 => DSE11), devendo o exportador informar na primeira tela da transação DSE11 a natureza da operação conforme tabela do Siscomex.

Indicou, também, a existência de Declaração de Despacho de Exportação (DDE), procedimento em que se verificam todos os dados declarados pelo exportador relativos à mercadoria, documentos e legislação, visando o desembaraço aduaneiro e a saída da mercadoria para o exterior.

Em geral, o despacho é realizado por meio da Declaração de Exportação (DE) ou da Declaração Simplificada de Exportação (DSE), ambas registradas no sistema integrado de comércio exterior (SISCOMEX), obedecendo as seguintes etapas:

- Registro: o registro da declaração (DDE) inicia o despacho.
- Presença da Carga: confirmação da presença da carga pelo depositário ou exportador.
- Documentos: entrega pelo exportador dos documentos instrutivos de despacho e registro pela aduana.
- Parametrização: seleção no SISCOMEX dos despachos para um dos canais de conferência. O verde (dispensados ambos o exame documental e da mercadoria); laranja (apenas exame documental), e vermelho (ambos o exame documental e da mercadoria realizados).
- Distribuição: despachos dos canais laranja e vermelho são submetidos a exame por funcionário da Receita Federal.
- Desembaraço: conferência de dados da DDE em conformidade com informações da documentação instrutiva do despacho (canal laranja). Ou será feito desembaraço da mercadoria registrado no sistema após exame documental e verificação de mercadoria (canal vermelho).
- Registro de Dados do Embarque: transportador emite dados de embarque da mercadoria.
- Averbação de embarque: ato final realizado pela fiscalização aduaneira, que confirma o embarque da mercadoria. Havendo conformidade em toda a documentação (DDE, dados de embarque etc.), a averbação normalmente é automática pelo SISCOMEX.
- Comprovante de Exportação: emitido sob solicitação do exportador, no SISCOMEX, pela unidade de despacho da mercadoria.

Vieram também aos autos a informação da existência de Registro de Exportação (RE), também vigente até 30/09/2018, quando também foi substituído pela Declaração Única de Exportação (DU-E), no SISCOMEX era o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definindo o seu enquadramento.

Como visto, os elementos e procedimentos apontados na impugnação estão submetidos ao crivo de controle do SISCOMEX, o que faz com que o argumento do autuante para a manutenção da autuação, ainda que diante da apresentação de tais provas, não me pareça o melhor deles, mesmo reiterando ser a averbação do Registro de Exportação uma forma de comprovação da realização de exportação, como firmado na informação fiscal.

Desta maneira, vieram aos autos trazidos pelo contribuinte autuado os seguintes documentos e respectivas operações correlacionadas abaixo.

Assim, às fls. 656 a 665 foram apresentados diversos documentos os quais passo a analisar, em sintonia com o demonstrativo elaborado pela autuada à fl. 304:

DSE 2160015618/3, constando em consulta realizada em 13/11/2018 ao SISCOMEX, a situação de “Emitido Comprovante de Exportação”, estando relacionada como documento instrutivo a Nota Fiscal 119.271, sendo transportador a DHL Express Ltda. (courrier), através de voo da Azul de número 8704, do qual consta, inclusive, o prefixo da aeronave que fez o transporte, sendo o conhecimento de transporte emitido em 04/02/2016, conforme fls. 656 a 660. Logo, a exportação se

encontra devidamente comprovada, devendo o correspondente valor autuado ser retirado do demonstrativo.

Mesma situação do DSE 2160122558/8, que de acordo com consulta realizada ao SISCOMEX em 13/03/2018, tem como situação “Emitido Comprovante de Exportação”, fazendo tal documento aduaneiro menção à Nota Fiscal 128.366, transportada igualmente por via aérea, sendo o transportador a empresa DHL Express Ltda. (courier), e seu destino o Uruguai. Assim, neste caso, devidamente comprovada a exportação, o que faz com que tal Nota Fiscal seja retirada do demonstrativo.

Por fim, foi apresentado o Extrato de Declaração de Despacho 2160862455/2, que em consulta datada de 21/11/2016 ao SISCOMEX, que através do Registro de Exportação 16/1757470-001, de fl. 664, informa apenas a situação de “Início de Trânsito” de dez “big bags” destinados à Argentina, fazendo menção às Notas Fiscais 134.399, 134.413, 134.414 e 134.422, bem como a informação de que as mercadorias se encontravam no Tecon Salvador, local do despacho, ainda que o embarque se desse no Porto de Santos, sem indicação de embarcação ou seu código, e com a data de validade do embarque de 17/01/2017, e observação de que o embarque se daria em 17/12/2016.

Esclareço que o Registro de Exportação (RE) deveria ser obtido previamente à Declaração de Exportação (DE) e ao embarque das mercadorias, havendo situações previstas em norma quanto à possibilidade de ser efetuado após o embarque das mercadorias, nos termos previstos no artigo 186 da Portaria Secex 23, de 2011.

Importante frisar que para cada código da NCM deveria haver um RE específico, sendo que as mercadorias classificadas em um mesmo código da NCM que apresentassem especificações e preços unitários distintos poderiam ser agrupadas em um único RE, independente de preços unitários, devendo o exportador proceder à descrição de todas as mercadorias, ainda que de forma resumida, consoante o teor do § 3º do artigo 184 da Portaria Secex 23, de 2011.

Quando da consulta ao RE no sistema era exibida na primeira tela a informação sobre a sua situação, que poderia ser uma das seguintes:

DEFERIDO: RE aprovado e liberado para a solicitação do despacho aduaneiro;

PENDENTE: Dependendo de autorização de algum órgão anuente envolvido na operação;

EM EXIGÊNCIA: Hipótese em que seria necessário o cumprimento de exigência pelo exportador;

VENCIDO: quando expirado o prazo para a vinculação do RE a uma Declaração de Exportação (DE);

CANCELADO: quando o RE tiver sido cancelado;

EM DESPACHO: RE já vinculado a determinada DE;

AVERBADO: RE vinculado a DE desembarcada e com mercadorias embarcadas, com exportação comprovada e despacho concluído. (Grifei).

O RE poderia ser alterado em qualquer momento antes de se iniciar o procedimento do despacho aduaneiro (registro da DE). Entretanto, qualquer alteração submeteria o RE a nova análise, a qual possibilitaria, inclusive, implicar em novas anuências.

O RE igualmente poderia ser alterado após sua averbação, hipótese na qual o exportador deveria solicitar a alteração e aguardar a decisão dos órgãos envolvidos.

O prazo de validade do RE para início do despacho aduaneiro de exportação das mercadorias era de 60 (sessenta) dias contados da data do seu deferimento, de acordo com a redação dada pela Portaria SECEX 23, 2012).

A critério da SECEX, um RE poderia ter seu prazo de validade prorrogado, ou ainda, se vencido, ser revalidado.

Neste caso, na documentação apresentada, Registro de Exportação (fl. 664), consta a situação de “AVERBADO” o que, conforme visto acima, faz prova do efetivo embarque ou comprova a exportação.

Considerando a apresentação pela defendente, para todos as Notas Fiscais arroladas, do comprovante da efetiva saída da mercadoria, a infração não há que perdurar, eis que elidida, o que a torna, pelos expostos motivos, improcedente.

Diante de tais razões, o lançamento é julgado procedente em parte, na forma da seguinte demonstração:

Infração 01	R\$ 179.393,17
Infração 02	R\$ 113.743,34
Infração 03	R\$ 151,95
Infração 04	R\$ 6.374,45
Infração 05	R\$ 0,00
Infração 06	R\$ 17.354,87
Infração 07	R\$ 15.540,79

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 **279464.0005/18-0**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 218.928,97**, acrescida da multa de 60% sobre R\$ 186.033,31, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 32.895,66, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “f”, VII, alínea “a”, IX e XI da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores reconhecidos e recolhidos pela empresa autuada.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR